

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITÉ DE PARIS

LA

Législation Fiscale Espagnole

(Contributions directes et indirectes de l'Etat,
moins les douanes)

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le Jeudi 13 Janvier 1910, à 1 heure 1/2

PAR

Louis BAUDIN

Diplômé de l'Ecole des Sciences politiques

Président : M. BERTHÉLEMY, professeur.

Suffragants } *MM. JACQUELIN, professeur.*
 } *HITIER, professeur.*

PARIS V.

V. GIARD & E. BRIÈRE

LIBRAIRES-ÉDITEURS

16, Rue Soufflot, et 12, Rue Toullier

1910

THÈSE
POUR
LE DOCTORAT

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITÉ DE PARIS

LA

Législation Fiscale Espagnole

(Contributions directes et indirectes de l'Etat,
moins les douanes)

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le Jeudi 13 Janvier 1910, à 1 heure 1/2

PAR

Louis BAUDIN

Diplômé de l'Ecole des Sciences politiques



Président : M. BERTHÉLEMY, professeur.

Suffragants

} MM. JACQUELIN, professeur.
HITIER, professeur.

PARIS V.

V. GIARD & E. BRIÈRE

LIBRAIRES-ÉDITEURS

16, Rue Soufflot, et 12, Rue Toullier

1910



Digitized by the Internet Archive
in 2026

LA Législation fiscale Espagnole

INTRODUCTION

Alors que des ouvrages multiples détaillent les impôts allemands, anglais, italiens ; alors que de nombreux auteurs passent au crible les institutions financières de la Belgique, de la Russie, des Etats-Unis, du Japon même, il est un pays qu'on oublie : c'est l'Espagne. Chacun connaît l'income-tax et l'einkommensteuer mais bien peu ont entendu parler de l'alcabala et des cédules personnelles. Il y a toujours des Pyrénées.

« De tous les états européens, écrit Goury du Roslan c'est peut-être l'Espagne qui, par son histoire, offre le plus d'intérêt pour l'économiste », et c'est précisément celui que l'on a le moins étudié. Certes, la législation castillane est loin d'être simpliste ; mais ce n'est pas un

motif pour la laisser plongée dans l'obscurité, ou tout au moins dans la pénombre.

L'intérêt qui nous pousse à franchir la frontière est puissant ; d'abord, les Espagnols sont nos voisins ; ensuite, s'ils imitent parfois les états plus civilisés, il est au moins curieux de savoir en quoi ils les imitent et comment, dans le désarroi de leurs finances, ils ont été amenés à *essayer un peu de tout* ; enfin l'Espagne est un pays au passé glorieux, actuellement en voie de progrès, et qui peut beaucoup espérer de l'avenir.

Au point de vue bibliographique, il faut distinguer l'étude des impôts dans le passé et leur étude dans le présent. On trouve quelques documents de langue espagnole pour la première, mais presque rien pour la seconde. Cette pénurie d'ouvrages a été souvent constatée (1).

Pour l'histoire, nous avons les traités de Conte, de Pita-Pizarro, le dictionnaire de Canga-Argüelles, et un grand nombre de sources de moindre importance. Les œuvres capitales de La Fuente, de Colmeiro, de Gallardo, de Cardenas, consacrent certains chapitres aux finances de l'ancien régime. Pour la législation actuellement en vigueur on ne rencontre guère que des ouvra-

1. « La nation espagnole qui compte dans le nombre de ses économistes beaucoup d'écrivains du plus haut mérite, en a à peine un qui ait consacré son talent à l'étude de la science des finances. » (Canga-Argüelles. *Diccionario de Hacienda*. Introduction.)

ges de date ancienne, démodés dès leur publication par suite de la rapidité de l'évolution en cette matière. (Toledano, Conte, Alcalde. Brànas, etc.) Les deux ouvrages les plus récents sont le *Traité* de M. Piernas, professeur à l'Université centrale, et l'opuscule de l'ancien ministre des Finances Garcia Alix : *Le budget de reconstruction*.

Comme écrits de langue française il n'y a rien. On chercherait en vain le moindre renseignement sur les finances espagnoles dans les œuvres de Leroy-Beaulieu, Stourm, Boucard et Jèze ou Allix (1). Cependant, quant à l'histoire, on peut citer Lavissee et Rambaud, Rosseuw-Saint-Hilaire et les récents ouvrages de M. Des dévisees du Désert (2).

L'influence du passé a été, et est encore profonde sur les esprits espagnols. Le faible développement économique, l'ignorance surtout, ont contribué à maintenir longtemps vivantes les traditions ancestrales. Aussi un aperçu historique s'impose-t-il. Jusqu'au xix^e siècle, les révolutions politiques n'ont eu qu'un rejaillissement

1. Quelques auteurs français plus anciens ne pratiquaient pas cet ostracisme ; on trouve mention de plusieurs impôts espagnols dans Esquiron de Parieu (*Traité des impôts*), mais son ouvrage n'a plus qu'une valeur historique.

2. Gourey du Roslan (*Essai sur l'histoire économique de l'Espagne*) a presque tout emprunté à Colmeiro. *L'annuaire de législation étrangère* se borne à énumérer des dates de lois ou décrets ; le *Bulletin de statistique* traduit de temps en temps un fragment de loi, trop court pour être de quelque utilité. Les périodiques français, enfin, s'occupent uniquement des banques, de la dette, du commerce et des douanes.

imprécis sur les finances. La législation fiscale a été admirablement continue dans ses défauts. Le plus d'impôts possible, rapportant le plus d'argent possible, voilà la formule. « Si nous devons remuer les cendres du passé pour chercher des exemples de sagesse et de prudence dans le maniement des revenus publics — dit Colmeiro — après mille travaux et fatigues, nous recueillerions un très maigre fruit » (1).

L'imagination ayant un champ très limité en cette matière, les législateurs ont dû se borner à conserver les rouages connus, en les amenant à leur maximum de rendement. Les impôts au début du xix^e siècle ne sont guère, pour la plupart, qu'une réadaptation des éléments anciens à une fin nouvelle, une ingénieuse conciliation du passé et du présent. On retrouve encore aujourd'hui ces mêmes impôts sous de nouveaux noms : il faut arracher leur masque pour reconnaître leur physionomie.

Toutefois, depuis 1845 et surtout depuis 1900, de notables changements ont modifié le caractère de bien des dispositions fiscales. Peut-être le système actuel de contributions, qui déjà a quitté, durant le dernier demi-siècle, une partie de son armure archaïque, sera-t-il ugé trop roide encore pour les réformes futures ? Etant

1. *Historia de la economia politica*, II, 539.

donné l'exemple de la France, il serait au moins imprudent de lui prédire une longue existence (1).

1. L'étude complète de la législation fiscale espagnole comporterait celle des impôts directs et indirects, des douanes, des monopoles, de l'administration. Nous nous bornerons à examiner les deux premières formes de contributions qui sont les moins connues en France.

Evolution de la législation fiscale jusqu'en 1845

Sous la domination romaine, l'Espagne supportait les mêmes charges que les autres nations conquises. Le système fiscal était caractérisé par la prédominance de l'impôt direct (*vectigal* et *vigesima*) (1) sur l'impôt indirect (*portorium*) ; mais à côté de ces contributions d'apparence modeste, il en existait d'autres, bien plus pesantes ; c'étaient les *dons* exigés par les prêteurs ou les proconsuls. Ces exactions, devenues régulières, expliquent que l'Espagne coûtait à Rome plus qu'elle ne lui rapportait, et qu'en même temps les Espagnols se plaignaient sans cesse de l'exploitation dont ils étaient l'objet (2).

1. La *vigesima* consistait dans le paiement du vingtième des produits agricoles. L'Espagne était donc doublement avorisée. D'abord, c'était là un impôt en nature, variable suivant les récoltes et non une somme d'argent fixe, comme celle que devaient les provinces rebelles (Afrique, Macédoine, Gaules). Ensuite, les terres *nourricières* — et l'Espagne jouissait de ce qualificatif — envoyaient à Rome le dixième et non le vingtième de leurs produits. (Durcau de la Malle. *Economie politique des romains*).

2. Mommsen. *Histoire romaine*, livres III et IV.

Auguste remania les impôts, en créant la *cincuentena* (2 0/0 puis 4 0/0 sur les ventes d'esclaves), la *centesima rerum venalium* (1 0/0 sur les ventes), origine de la contribution de *consumos* actuelle, la *vicesima hereditatum* (5 0/0 sur les successions entre non-parents). Constantin y ajouta la *lustratis collatio*, impôt de caractère industriel. Mentionnons enfin l'impôt foncier et la capitation ¹⁾. Au temps de la décadence impériale cette liste s'allongea d'une manière prodigieuse, période peu intéressante où le désordre le plus grand régnait dans les finances et où l'exploitation des provinces était telle qu'on ne peut même pas la concevoir en imagination ⁽²⁾.

La domination des Goths fut pour l'Espagne en même temps l'appendice de l'antiquité et le prologue du moyen âge ⁽³⁾. Pauvres en institutions administratives et incapables d'en créer, ces conquérants n'avaient qu'à restaurer l'organisation antérieure, et ils le firent. En matière de tributs, les Goths se romanisent, ni plus ni moins qu'en matière de religion et de lois ⁽⁴⁾; et cette romanisation sert de trait d'union entre les idées anciennes et les idées neuves ⁽⁵⁾. Après la conversion de

1. *Capitatio humana et capitatio animalium*.

2. Mommsen, *op. cit.*

3. La Fuente. *Historia general de Espana*. I, 98.

4. Lopez de Ayala. *Memoria*, p. 77.

5. « Leurs lois sont nos lois, leurs monarques le tronc de notre dynastie, leur religion celle qui existe de nos jours, et, en somme, tous les principes essentiels de leur constitution se conservent, vivants, dans l'âge moderne, sauf les changements nécessairement introduits dans la suite des temps. (Colmeiro. *De la constitucion y del gobierno de los reinos de Leon y Castilla*. I, 28.)

Récarède, on peut dire que le système fiscal du moyen âge se trouve entièrement formé. Les terres des Goths sont exemptes, l'impôt étant pour eux signe de servitude (1), le clergé obtient également l'exemption sous le règne de Sisenando (2) et l'ère des persécutions contre les juifs commence (3). L'organisation administrative présente peu d'originalité ; le *comes thesaurorum*, sorte de ministre des Finances de cette époque, fait partie du conseil aulique (4).

Les rois goths paraissent avoir été bienveillants pour leurs sujets : les remises de tributs sont fréquentes et l'histoire n'enregistre qu'une révolte due au caractère vexatoire des impôts : celle d'un noble nommé Froya, au temps de Récesvinte (5).

Après les Goths viennent les Arabes. Il est naturel que ceux-ci, d'esprit mathématique, aient établi un système fiscal modèle. Il existait seulement deux impôts

1. Ayala Alvarez, *op. cit.*, p. 35. — Colmeiro. *Historia de la economía política en Espana*, I, 152.

2. Le clergé avait donné pour valable l'usurpation du trône commise par Suintila ; son successeur Sisenando, reconnaissant, l'exempta de tribut. (D. Ramon Sanchez de Ocana, *memoria*, p. 59.

3. Canon 1 du XVI^e, Concile de Tolède, en 693.

4. Depuis Léovigilde, il y eut à côté de lui le comte des patrimoines, le comte des maisons de monnaie, et le comte des numéraires. Ce dernier était chargé de la perception des tributs. (Sanchez de Ocana, *op. cit.*, p. 58.)

5. Froya, qui souleva les Vascons d'Aquitaine, pénétra dans la péninsule et atteignit Saragosse. (La Fuente, *op. cit.*, part. I, livre IV., chap. V et VII.) Les derniers souverains goths semblent avoir rétabli l'« odieuse fiscalité » du bas-empire Piernas. *Hacienda publica*, II, 34, mais ce n'est là néanmoins qu'une cause très secondaire de la ruine de la nation wisigothique. (Ayala Alvarez, *op. cit.*, p. 76.)

de caractère général ; l'*azaque*, égal au dixième des produits de la terre, des troupeaux, des mines, et peut-être aussi de ceux de l'industrie et du commerce (1), et l'*al-mojarifazgo*, droit de douane de 10 0/0 perçu à l'exportation et à l'importation. Un impôt spécial frappait les mozarabes et les juifs : le *tahadil* ou capitation, basé sur la propriété foncière et industrielle. Les contribuables étaient divisés en trois classes. Les riches payaient 48 *dirhems*, les citoyens de classe moyenne 24 et ceux qui vivaient de leur travail personnel 12 seulement (2). Ce très curieux système cédulaire, qui fait presque déjà la distinction entre les revenus du capital et du travail, dérivait des théories mahométanes touchant les relations entre vainqueurs et vaincus. En payant ce tribut le chrétien obtenait les mêmes droits politiques que le musulman, d'où le nom de *tahadil* (égalisation) (3).

1. Conde. *Historia de la dominacion de los arabes en Espana*, partie I, chap. XXII. — Rosseuw-Saint-Hilaire. *Histoire d'Espagne*, livre V. chap. V. — Les auteurs ne sont pas toujours d'accord sur le taux de cet impôt qui semble avoir parfois varié : Condé, *op. cit.*, I, 218 note. — *The history of the mohammedan dynasties in Spain*. Pascual de Gayangos, I, 401.

2. Dozy calcule ces valeurs en francs ; il trouve respectivement : 316 fr. 80, 158 fr. 40, 79 fr. 20. (*Histoire des musulmans d'Espagne jusqu'à la conquête de l'Andalousie par les Almoravides*, II, 40 et 41.)

3. L'impôt cessait d'être perçu dès que le dissident se convertissait à Mahomet, et c'est peut-être là un des motifs de la tolérance des musulmans en Espagne, étant donné le positivisme de ce peuple. (Dozy, *op. cit.*, II, 41.) Malheureusement les résultats obtenus dans la pratique différaient de la théorie, car la population mozarabe diminuait, et comme les autorités exigeaient toujours de l'impôt le même rendement, le taux de celui-ci ne cessa de croître sous le règne des derniers califes. « Les survivants payaient pour les défunts. » (Ayala Alvarez, *op. cit.*, p. 96).

L'organisation administrative égalait en simplicité le système financier : l'*hagib*, ou premier ministre, avait parmi ses secrétaires un chef des finances qui dirigeait les trois branches de l'administration, de la comptabilité et de la statistique (1).

Il est intéressant de remarquer que, plus les monarchies chrétiennes prospèrent et s'agrandissent, plus leur situation financière devient mauvaise ; au contraire, les califes musulmans, quoique appauvris et perdant de jour en jour leurs possessions et leur prestige, ne furent jamais réduits aux mêmes expédients que leurs vainqueurs, si bien qu'envisagée à ce point de vue, l'apogée des chrétiens reste inférieure à la décadence des maures.

Les petits Etats qui entreprennent la *reconquête* de l'Espagne sont des formations de combat. Humble est né le royaume asturien, humble est l'origine de ses finances. Dans la pure société féodale, le droit de lever des contributions est un attribut de la haute justice ; il appartient donc au roi comme aux seigneurs (2). Ces contributions varient suivant la condition des seigneuries. A ce point de vue, il faut distinguer les *realengos*, qui dépendent du roi seul, les *abadengos*, domaines concédés par le roi à des ecclésiastiques, les *solariegos*,

1. Piernas, *op. cit.*, II, 59.

2. Esmein. *Histoire du droit français*, 4^e éd., p. 260.

terres d'un seigneur cultivées par des colons, c'est-à-dire par d'anciens esclaves ayant recouvré leur liberté à la faveur des guerres (1), les *béhéttries*, bourgs libres dont les habitants ont le privilège d'élire leur seigneur, soit parmi les membres d'une famille déterminée (béhéttrie de lignage), soit avec pleine liberté (béhéttrie de mer à mer). Cette institution est essentiellement castillane et unanimement admirée par les auteurs espagnols. L'impôt se présente dans ces communes plus comme un contrat que comme un acte d'autorité unilatéral, aussi y est-il très faible : dans quelques béhéttries on se borne à donner à manger au seigneur quand il vient ; dans beaucoup on donne ce qu'on veut, et dans un grand nombre absolument rien (2).

Le plus important des droits seigneuriaux est le *cens* ou *infurcion*, payé par le serf (*siervo de la gleba, solariego*) pour le domaine utile de la terre (3). Parfois c'était une somme indéterminée, laissée à la volonté du seigneur (4). Dans les *realengos* elle se nommait *marzazga* ou *martiniega*, noms dus aux époques de percep-

1. Cardenas. *Historia de la propiedad territorial*, I, 314.

2. L'origine des béhéttries est obscure. (Cardenas, *op. cit.*, I, 227.) Les descriptions des auteurs espagnols sont d'un optimisme exubérant (*Noticia historica de las behetrias*, de d'Angel de los Rios y Rios). Il finit pourtant par y avoir dans les béhéttries un tel désordre que le roi dut intervenir. (Ayala Alvarez, *op. cit.*, 243, note 1.) Dire que telle maison est une béhéttrie équivaut à affirmer que là ne règne pas le moindre ordre ni accord.

3. Cardenas, *op. cit.*, I, 314. — Ocana, *op. cit.*, p. 116.

4. Ayala Alvarez, *op. cit.*, p. 121.

tion (mois de mars et jour de la Saint-Martin) et consistait en un impôt de 12 maravédis par habitant (1). Le *laudemio* correspondait à notre droit de lods et ventes (2). La *mincion* ou *lactuosa* permettait au seigneur de prendre une tête du meilleur bétail du vassal, lorsque celui-ci venait à mourir (3).

La *maneria* était le droit pour le seigneur d'hériter des vassaux morts sans descendants légitimes ; il existait même pour le clergé et dans les béhéttries, mais dans cette dernière hypothèse il prenait une forme plus atténuée (4). Citons encore l'*aubaine*, ou confiscation des biens laissés par un étranger à son décès ; le *conducho* ou obligation de nourrir et de loger le seigneur et sa suite lors de ses voyages (pour le roi il s'appelle *yantar*) ; la *pasadura* ou droit de passage perçu sur les troupeaux qui traversaient les montagnes seigneuriales aux époques de transhumance ; les *pontazgos*, *portazgos*, *barcajes* et autres droits sur la circulation dont le nom indique la nature (5) ; les *castilleries*, tribut appli-

1. Ocana, *op. cit.*, p. 117.

2. Piernas, *op. cit.*, I, 42.

3. Le monarque exerçait ce droit à la mort d'un de ses vassaux. La *mincion* ou *nuncio* consistait alors à laisser son cheval au roi. (Ley 2, tit. III, lib. I du *fuero viejo de Castilla*).

4. C'est-à-dire que le seigneur avait droit non à la totalité, mais à une portion des biens du *de cujus*. (Ayala Alvarez, *op. cit.*, p. 240.)

5. *Montazgo* : impôt sur les troupeaux passant sur les montagnes seigneuriales. (France : *montagium* ; Sicile : *montitium* ; Portugal : *montado*). Le *pontazgo* ou *barcaje* se payait au passage de certaines rivières, en barque ou sur un pont. (Ocana, *op. cit.*, 134.) Le *portazgo* est un vrai droit de douane

qué à la construction et à la réparation des châteaux : l'*herbaje*, impôt perçu par le seigneur sur le bétail étranger paissant sur ses terres ; l'*anubda*, dont l'origine est extrêmement ancienne, et qui consistait dans le paiement d'une certaine somme aux messagers du roi qui avaient à leur charge la convocation des gens de guerre (1) ; la *facendera* ou tribut spécial payé au seigneur par le cultivateur ; la *ronda* ou impôt destiné au paiement des veilleurs de nuit (2).

Le roi percevait dans son domaine les droits seigneuriaux (3). Au début de la reconquête ce sont là toutes ses ressources, outre l'attribution qui lui est faite du cinquième du butin pris à l'ennemi.

Le *fuero viejo* est le premier texte qui établisse des impôts propres au roi ; mais ceux-ci dérivent encore de son caractère de seigneur féodal, la seigneurie comprenant tout le royaume de Castille et Léon. Ils sont au nombre de quatre : *justicia*, *moneda*, *fonsadera*, *yantares* (4). La *justicia* est le droit pour le roi de

local (Ayala Alvarez, *op. cit.*, p. 128), ce nom a subsisté de nos jours en Navarre. « Le portazgo, dit Herculano, est une preuve de l'ignorance du moyen âge ». (*Histoire du Portugal*, IV, 419.) Mais cette ignorance n'est pas seulement le propre du moyen âge. Notons l'analogie du montazgo et de la pasadura.

1. Ocana, *op. cit.*, p. 116. — Ayala Alvarez, *op. cit.*, p. 131. Cet impôt est connu sous 24 noms différents !

2. Ayala Alvarez, *op. cit.*, p. 222.

3. Comme en France. Esmein, *op. cit.*, p. 264.

4. « Estas cuatro cosas son naturales al senorio del rey que non las deve dar à ningund ome, nin las partir de si, ca pertenecen a el *por razon del senorio natural* : *justicia*, *moneda*, *fonsadera* e suos *yantares* » — *Fuero viejo*. Ley I.

faire siennes les peines pécuniaires qu'il inflige en qualité de juge suprême. La *moneda*, surnommée *forera* pour ne pas la confondre avec un autre impôt du même nom, est une capitation insignifiante, exigée à chaque nouvel avènement. puis tous les sept ans et enfin tous les cinq ans. Elle frappe les bédétries comme les solariegos. Les nobles, les chevaliers, les hidalgos, les ecclésiastiques, les étrangers et la ville de Madrid sont exempts (1). La *fonsadera*, conséquence du service militaire obligatoire (ir a fonsado), consiste en un tribut exigé de ceux qui sont dispensés de ce service (2). Les *yantares* correspondent à nos droits de gîte ; comme ils entraînaient plus de gaspillage qu'ils ne procuraient de profit au roi, ils ne tardèrent pas à être convertis en taxe, en Espagne comme en France (3).

Par exception, les *hidalgos*, *chevaliers*, *ricos-hombres* était subrogés aux droits de *yantar* dans les terres que le roi leur avait cédées.

A côté de ces impôts essentiels se place une série de contributions d'ordre secondaire : *braceaje*, *senoreaje*,

1. Cortès de Palencia, 1286. La moneda forera fut supprimée par ordonnance royale de 1724.

2. La fonsadera frappait les *abadengos*, car les ecclésiastiques ne suivaient pas le roi à la guerre, et les *realengos*, qui étaient immédiats du roi, mais non les *hidalgos* qui tenaient ce privilège du fuero viejo (Loi I, titre III, livre I) ni les *pecheros de bédétrerie* (non-hidalgos) qui étaient tenus d'accompagner le roi. (Ocana, *op. cit.*, p. 82.)

3. Ocana, *op. cit.*, p. p. 114. — Fuero viejo, lib. X, tit. VIII, loi I. — Cardenas, *op. cit.*, I, 234, note I. — Rambaud. *La civilisation française*, I, 174.

martiniega, *chapin de la reina*, *amortizacion*, *sisas*, *morerias* et *juderias* (1). Ces deux dernières frappaient les Maures et les juifs.

Cependant les besoins de la monarchie croissaient plus vite que ses moyens et il fallut recourir à d'autres impôts généraux, qui, d'abord consentis, extraordinaires et temporaires, tendirent à devenir peu à peu obligatoires, ordinaires et permanents. Ce furent les *servicios*, ressource sollicitée des Cortès par le roi pour des nécessités urgentes : Le roi demandait — d'où aussi leur nom de *pedidos* (de *pedir*, demander) — les sommes que les Cortès lui accordaient ensuite ou lui refusaient. C'était une contribution directe de répartition, comme la *taille* française avec laquelle elle présente la plus grande analogie. Elle était établie d'après le revenu

1. Le *fuero viejo* de Castille concède au roi le droit de battre monnaie, comme inhérent à sa haute dignité, d'où le *braceaje* : droit de recouvrer les frais de fabrication, et le *senoreaje*, droit d'exiger une aide pécuniaire supplémentaire en reconnaissance de la régale de la monnaie (Ocana, *op. cit.*, p. 149). L'ordonnance de 1730 fixa ces droits au dixième de la valeur intrinsèque de l'or et de l'argent. Nous avons parlé de la *martiniega*, sorte de cens aux cotes variables (en sens contraire : Canga-Argüelles. *Dicc. de hac. pal. martiniega*). Le *chapin de la reina* consistait en un subside de 150 millions de maravedis destiné à couvrir les frais des noces royales, et plus tard également de celles des infantes (les *chapins* sont de petites sandales, les dames devaient en porter pour être admises chez la reine. *Relation du voyage d'Espagne*, A. U., III, 223). Il correspond au droit de joyeux avènement (France) et aux dons gratuits (Allemagne). L'*amortizacion* frappait les successions dévolues à des étrangers (Cortès de Valladolid, 1447. Les *sisas* étaient un impôt de consommation introduit par Sanche IV en Castille. Les *juderias* étaient fixés à 30 deniers par tête en souvenir des 30 monnaies de Judas. (Ocana, *op. cit.*, p. 132.)

des contribuables et répartie entre les seuls *pecheros* par une commission spéciale. Quelques villes, mais en très petit nombre, avaient obtenu l'exemption (1). Les *ayudas* étaient un supplément ajouté aux *servicios*. La *moneda* présentait un caractère analogue, mais il règne à ce propos la plus grande confusion chez les auteurs espagnols (2).

Parallèlement à cet ensemble de contributions directes se développe une contribution indirecte fondamentale : l'*alcabala* prélevée sur le prix des ventes et échanges de tous meubles et immeubles : « todas cosas que los omes comprasen » dit le texte. C'était le premier impôt important qui ne se fondait pas sur la propriété seigneuriale du sol. « Les impôts jusqu'alors ou se confondaient

1. Le premier *servicio* fut octroyé par les Cortès de Burgos en 1269. (Cos-Gayon, *Historia de la administracion publica en Espana*, p. 131.) Proportionnel, en principe, il le fut rarement en pratique, les agents du fisc se contentant, au lieu de se perdre dans les calculs nécessaires à l'évaluation de la fortune individuelle des citoyens, de partager ceux-ci en trois classes, selon qu'ils étaient supposés possesseurs d'une grande, d'une petite ou d'une moyenne fortune, d'où des discussions et des réclamations fréquentes. (Loubens, *Essais sur l'administration de la Castille au XVI^e siècle*, p. 279. — Esquirou de Parieu, *Traité des impôts*, I, 146.) Les Cortès accordaient parfois 2, 3 et même 5 *servicios* la même année, aussi les chiffres élevés cités par Canga-Argüelles comme taux de cet impôt sont-ils probablement inexacts (Canga-Argüelles, *Dicc. de hac. pal. servicio*. — Ayala Alvarez, *op. cit.*, p. 310.) Devenu de capitation dans plusieurs communes de Castille, il fut une cause de dépopulation. (Ocana, *op. cit.*, p. 156.) La commission de répartition comprenait 6 *pecheros* : 2 riches, 2 contribuables de fortune moyenne, 2 pauvres ; en cas de désaccord sur la fixation des cotes individuelles, le monarque statuait, au vu des votes motivés (loi de 1437).

2. Elle semble avoir été à la fois personnelle et réelle. (Ocana, *op. cit.*, p. 155.)

avec le revenu de la terre ou équivalaient au paiement des services individuels que les vassaux recevaient du souverain (1). » Pour la première fois Alphonse XI obtint le droit de percevoir l'alcabala, à Burgos, en 1342, pour faire face aux dépenses occasionnées par le siège d'Algésiras (2). Accordé d'abord pour trois ans il le fut ensuite sans limitation de temps (3). Son taux, primitivement fixé à 5 0/0 s'éleva rapidement à 10 0/0 (4).

Durant tout le moyen âge la noblesse refusa de payer les impôts — il en est resté des exemples célèbres (5) — mais le clergé n'opposa pas la même résistance (6). Dès le XIII^e siècle les églises devinrent personnes imposables, nonobstant les dispositions du Concile de Latran de 1179 (7). Leurs revenus consistaient

1. Cardenas, *op. cit.*, II, 251.

2. Colmeiro. *Historia de la economia politica*, I, 472. Déjà en 1332 le roi avait demandé et obtenu des conseils de Séville et de Cordoue une alcabala partielle sur le pain, le vin, la viande, le poisson et les draps. Le conseil de Burgos résista longtemps en 1342 ; il céda lorsque le roi eût déclaré qu'il irait assiéger Algésiras comme simple chevalier si on repoussait sa demande. Alphonse XI dut ensuite parcourir les différentes villes de son royaume pour généraliser l'alcabala. (Ayala Alvarez, *op. cit.*, 452 et 453).

3. Cortes de Burgos, 1377. (Ocana, *op. cit.*, p. 121). Cortes de Madrid, 1793 (Piernas, *op. cit.*, II, 49).

4. Ocana *op. cit.*, p. 122. Gallardo. *Origen de las rentas*, I, 161. L'alcabala était dû par le vendeur dans tout contrat de vente, moitié par le vendeur et moitié par l'acheteur dans tout contrat d'échange (Ayala Alvarez, *op. cit.*, p. 435).

5. Refus de la maison de Lara de contribuer aux frais du siège de Cuenca. Refus des hidalgos de payer tribut à Alphonse VIII, aux cortès de Burgos de 1177. (Colmeiro. *De la constitucion*, cap. XXVIII.)

6. Refus du clergé de Salamanque de contribuer à la dotation de l'université (Ocana, *op. cit.*, p. 416).

7. Ce Concile déclara que l'Eglise ne devait payer d'impôts que lorsque l'évêque le jugerait indispensable. Cependant

essentiellement dans la *dîme* qui, obligatoire en fait au XII^e siècle, le devint en droit quand le Concile de Latran de 1215 la consigna dans un de ses canons. Elle était payée par les Maures et les juifs comme par les chrétiens.

Ferdinand le Saint obtint du pape la concession des *Tercias reales* qui consistaient, non dans la troisième partie de la dîme, mais dans les 2/3 de ce tiers, c'est-à-dire les 2/9. Rien de plus juste que cette disposition en faveur de rois appauvris par leurs libéralités envers l'Eglise et les guerres contre les musulmans (1).

En fait, c'était une manière pour le clergé d'intéresser le roi à la perception de la dîme.

Concédées de nouveau temporairement par Honorius III et ses successeurs, les *tercias* finirent par devenir perpétuelles. Les églises, en outre, accordaient souvent au roi des subsides.

Dans les *béhétries*, le roi percevait la *moneda forera*, les *servicios* et les *yantar*, nommé *divisa* ou *naturaleza* (2).

L'administration était au pouvoir des *Cortes* qui recouvraient les contributions autorisées par elles, posaient des conditions à la délivrance de nouveaux subsides, examinaient les comptes présentés par le monarque.

l'exemption du clergé vint en Espagne de dispenses accordées par voie de privilège.

1. La Fuente. *Historia ecclesiastica de Espana*, II, 398.

2. Cardenas, *op. cit.*, I, 234, n. 1.

Cette organisation étouffante créait un dualisme entre les finances du roi et celles du peuple ; et ce n'était pas là un régime de circonstance comme celui qui naquit de nos états généraux de 1355, mais bien le droit commun, accusant avec encore plus de vigueur le peu de puissance de la royauté. Mais l'autorité des Cortès diminuera jusqu'à sa disparition presque entière sous les monarques absolus de la dynastie autrichienne.

Le chef des finances se nommait *almojarife mayor*, et était en général juif. Les juifs, en effet, étaient les banquiers de l'époque et avaient des facilités pour faire des avances.

Le fermage était le procédé ordinaire de perception, source de plaintes (1).

En résumé, les défauts principaux du système fiscal étaient alors l'inégalité dans les bases d'imposition et l'arbitraire amené par les procédés de perception : défauts que l'on retrouve dans les autres provinces d'Espagne (2).

Le règne des *Rois catholiques* est une transition du moyen âge qui se dissout à l'ère moderne qui s'inaugure (3). Il compte parmi les plus brillants de l'Espa-

1. L'almojarife se nomma aussi trésorier, et contador (Ocana, *op. cit.*, p. 435). On défendit aux Maures, aux juifs et aux ecclésiastiques d'être fermiers de tributs. (Colmeiro. *Econ. polit.*, I, 482.)

2. Les impôts oragonais sont, sous d'autres noms, les impôts castillans eux-mêmes. (Colmeiro. *Econ. polit.*, I, 490. — Cardenas, *op. cit.*, II, 248.)

3. La Fuente. *Historia general*, discours préliminaire.

gne : tout fut réformé et amélioré — sauf l'assiette des impôts. Une seule contribution fut créée : somme de 18.000 maravédís due par chaque centaine d'habitants pour payer la Sainte-Hermandad ; mais les revenus du roi s'accrurent extraordinairement du fait de la révocation des donations, de l'incorporation des maîtrises à la couronne, enfin de la concession par le Pape d'une bulle permettant à tout Espagnol de faire gras les jours de carême moyennant un paiement fait au roi (*renta de cruzada y del indulto cuadragesimal*) ; cette disposition existe encore de nos jours.

La grande réforme financière entreprise par Ferdinand et Isabelle visa l'administration et la comptabilité. La méthode des *encabezamientos* (abonnements par tête) par laquelle les villes se chargeaient elles-mêmes du recouvrement fut adoptée pour l'alcabala ; c'était en effet un moyen d'éviter les fraudes des contribuables et les violences des collecteurs. Ce système est encore regardé aujourd'hui en Espagne comme le meilleur procédé de perception. Des travaux de statistique furent entrepris. On établit deux comptabilités supérieures *contadurias mayores*, l'une chargée des questions d'impôts (*hacienda*), l'autre de la comptabilité (*cuentas*). Ces règles, formulées avec un grand luxe de détails, ont fait des rois catholiques les vrais créateurs de l'administration financière espagnole (1).

1. Cortes de Madrigal, 1476. — Ayala Alvarez, *op. cit.* p. 621. — Ocana, *op. cit.*, p. 396.

La *reconquête* terminée, une ère de paix aurait dû s'ouvrir pour permettre à l'Espagne de consolider le passé. Il n'en fut rien. Les rêves d'omnipotence des souverains de la dynastie autrichienne détournèrent leur attention du peuple même dont ils tiraient leur puissance. Les empereurs germanes ne se souvenaient de leur titre de roi d'Espagne que pour lever dans ce malheureux pays des contributions et des armées. Il semble qu'ils aient cru s'enrichir en allongeant la liste des impôts, « et se soient fait avec l'énumération de leurs revenus la même illusion qu'avec celle de leurs royaumes et de leurs seigneuries » (1). Pourtant on ne voit jamais le total des recettes atteindre celui des dépenses ; et c'est une lutte vraiment tragique que celle de ces colosses : Charles-Quint, Philippe II, Philippe III contre ce déficit continu, qu'ils essaient en vain de combler à coups d'impôts, de spoliations et de conquêtes.

Ce sont surtout les taxes indirectes qui se multiplient.

L'*alcabala* est porté de 10 à 14 0/0 par quatre augmentations successives d'une unité en 1639, 1642, 1656, 1663, d'où son nom populaire d'impôt des quatre unités (*cuatro unos*, ou *cientos*). Ses effets furent désastreux : le commerce et l'industrie périclitèrent en Espagne ; le royaume de Naples et les Flandres, pays riches et popu-

1. Desdévies du Désert. *L'Espagne de l'ancien régime*, I, 365.

leux, furent ruinés, et l'alcabala fut un des motifs du soulèvement des Gueux en 1566. On trouve mention de cet impôt dans Adam Smith qui déclare voir en lui la principale cause de la décadence espagnole (1). On dit qu'Isabelle la catholique, dans son testament, recommandait la suppression, ou plus exactement la revision de cette taxe à ses successeurs. Tous les auteurs sont unanimes dans leurs critiques (2). La *bolla*, plus pernicieuse encore, frappait en Catalogne les toiles et tissus fabriqués. Elle ne fut abolie qu'au milieu du xviii^e siècle par Campomanès (3).

Philippe II obtint, pour réparer la perte de la grande armada, un nouvel impôt indirect nommé *servicios*, comme l'impôt de répartition sur le revenu global voté par les Cortès, mais de nature très différente, puisqu'il portait sur la consommation (4). On l'appelait aussi *millones*, parce que son rendement se calculait par millions de ducats et non par simples maravédís. Il frappait l'entrée et la circulation d'une foule de denrées de première nécessité, et depuis 1650 s'y ajoutaient des crues ou suppléments (*quiebras de millones*) (5). Les

1. *Richesse des Nations*, livre III, chap. II, art. 4 § 2.

2. Jovellanos. *Informe*, § 310. — Gallardo. *Origen de las rentas de la corona*, I, 161.

3. Le *bolero* prélevait 15 o/o sur le prix de vente, quelquefois même 25 o/o. Desdévísés du Désert, *op. cit.*, I, 396.

4. Ce dualisme de sens est absolument identique à celui qui existe pour le mot français *aides*.

5. Il en fut de même en France. Grande crue de 1533. — Moreau de Beaumont. *Mémoire sur les droits et impositions*, III, 12. — Isambert. *Anc. Lois*, XII, 390.

millones frappèrent d'abord la viande, le vin, le vinaigre, l'huile, le savon et la chandelle. Ils furent plus tard étendus à d'autres articles. Les tarifs différaient suivant les marchandises, suivant les provinces et suivant les acheteurs ; leur complication était inimaginable (1).

L'alcabala, les millones et les cientos formaient les éléments les plus importants des *rentas provinciales*, série d'impôts indirects perçus seulement dans les vingt-deux provinces de la couronne de Castille. A côté d'eux, outre les anciens droits féodaux, se placent plusieurs taxes d'ordre secondaire : on appelait *revenu des herbes* les alcabalas et cientos perçus sur les herbes des pâturages et forêts appartenant aux ordres militaires : « revenu du vent » (*renta del viento*) certains droits analogues aux millones perçus sur le blé, l'orge, les lainages, les toiles, la soie, les légumes, le poisson, le cacao, le sucre, les épices, *fiel medidor* (mesureur juré) une taxe de 4 maravédis par arrobe de vin, d'huile ou de vinaigre ; *quint et million de la neige* une double taxe sur la neige et la glace fixée à 2 maravédis par livre et au cinquième de la valeur (2). Il y avait encore le *quinze pour mille* (quinze al millar), supplément de

1. Desdévises du Désert, *op. cit.*, I, 378.

2. Desdévises du Désert, *op. cit.*, I, 379. — Gallardo, *op. cit.*, I, 307-204. — Canga-Arguelles *Dicc.*

1,50 0/0 ajouté aux « servicios » et destiné à couvrir les frais de perception ; le *revenu de la soude*, aboli sous le règne de Charles III, et une série de droits spéciaux sur le sucre, la soie, l'eau-de-vie, le jambon, etc... s'élevant parfois jusqu'à 35 ou 40 0/0 de leur valeur (1).

Un grand nombre d'impôts n'étaient perçus que dans certaines provinces. Le *revenu du repeuplement* (renta de poblacion) était un droit exigé des colons qui venaient occuper les terres laissées vacantes par les Maures expulsés du royaume de Grenade (2) ; le *revenu de la grand'mère* (renta de abuela), particulier à Grenade, consistait en taxes sur l'huile, la brique, la chaux et le plâtre. A Madrid, Philippe II s'était attribué pour le logement des personnes de sa Cour la moitié des maisons que leur distribution permettait de diviser suivant cette proportion et le tiers des loyers de celles qui ne pouvaient subir ce partage. De là une contribution, nommée *regalia de casa aposento*, sorte de droit de gîte confirmé en 1621 par Philippe IV. Divers décrets autorisèrent plus tard le rachat de cette servitude moyennant paiement d'un droit égal à 40/0 de la valeur des maisons (3).

Citons encore la *boda*, taxe sur les veuves qui se

1. Canga-Argüelles. *Dicc. pal. directa*. Les *rentas provinciales* subsistant en 1813 lors de leur suppression étaient au nombre de 15.

2. Desdévises du Désert, *op. cit.*, I, 381.

3. Canga Argüelles. *Dicc. pal. aposento*. — Desdévises du Désert, *op. cit.*, I, 393. — De Parieu. *Traité des Impôts*, I, 203.

remariaient avant une année écoulée (1), la loterie royale, une part dans les amendes prononcées par les tribunaux (*penas de camara*), les postes, le revenu des laines qui en réalité faisait partie des douanes, le revenu de la soie, du sucre ; un droit sur les mines, etc. Le nombre des monopoles s'accrut sans cesse jusqu'à comprendre, le sel, le tabac, les cartes, le papier timbré — créé par Philippe IV — et les *sept petits revenus* (*siete rentillas*), ainsi nommés à cause de l'insignifiance de leur rendement : la poudre, le plomb, le soufre, l'ocre, le vermillon, la cire, le mercure.

Sous le règne des souverains de la dynastie des Bourbons, l'étude des faits offre moins d'intérêt que celle des théories. Néanmoins de nombreuses réformes furent apportées aux impôts.

L'abolition des *fueros* ou privilèges d'Aragon, de Catalogne, de Valence, de Majorque, donna au régime fiscal une grande extension. Ces provinces furent soumises à des droits équivalents aux *rentas provinciales* de Castille et appelés respectivement : contribution unique, cadastre, compensation et taille.

Philippe IV supprima la *moneda forera* et créa l'impôt des *casernes de Madrid et de la paille et des ustensiles* dont le produit devait permettre à l'administration de loger et d'entretenir les troupes et d'indemniser les communes qui auraient à supporter de telles charges. Les

1. De Parieu, *op. cit.*, III, 492.

viles de garnison ne devaient plus rien fournir. L'échec de cette mesure fut complet ; les abus antérieurs se reproduisirent et il n'y eut là qu'un impôt de plus (1).

Charles III, avec l'aide des ministres Floridablanca et Campomanès, inaugura une ère de réformes : libre circulation des grains, baisse de l'alcabala de 14 à 8 0/0, suppression de la bolla catalane, diminution des millions (2). De ce règne date la *contribution des fruits civils* (frutos civiles), imaginée par Floridablanca, consistant en une taxe de 2 1/2 0/0 sur le revenu net des propriétés habitées par leurs propriétaires et de 5 0/0 sur celui des propriétés non habitées. Le nouvel impôt ne s'appliquait qu'à la Castille, où il devait compenser la réduction accordée aux *rentas provinciales*, mais il ne put être levé partout. Charles IV le supprima. Ce monarque abolit également le *quinze pour mille* et les *servicios*, mais, pressé par le besoin d'argent, il augmenta la plupart des autres sources de revenus. Tout devint matière imposable : domestiques, voitures, chevaux, successions ; mais rien ne parvint à combler le déficit (3).

1. En France, Henri II avait fait une tentative de ce genre. Le *taillon* comme l'impôt espagnol devait permettre aux habitants de ne plus fournir gratuitement ni vivres ni logement aux soldats. Les guerres de religion firent échouer cette mesure. Isambert. *Anc. lois*, XIII, 119, ord. du 12 nov. 15 nov. 1549 : «... seront baillés logis et *ustensiles* aux hommes d'armes et archers... »

2. La Fuente, *op. cit.*, partie III, livre VIII, chap. XIX. — Lavissee et Rambaud, *Histoire générale*, VII, 998.

3. Desdévies du Désert, *op. cit.*, I, 395. — Pour les successions le taux allait de 0 75 0/0 (entre mari et femme) à 6 0/0 (entre étrangers).

Le clergé ne fut nullement épargné. Durant les ^{xvi}^e, ^{xvii}^e et ^{xviii}^e siècles les charges qu'il eut à supporter ne cessèrent d'augmenter. La grandeur des sacrifices imposés à l'Eglise mesure la puissance des rois. Charles-Quint obtint du Pape un dixième des revenus ecclésiastiques, puis, pendant deux ans, un quart (1529) (1). Pie IV octroya à Philippe II le *subside des galères*, versement de 420.000 ducats, destiné à fréter dans la Méditerranée soixante galères armées contre les Maures et les Turcs. Renouvelé tous les cinq ans, ce subside devint perpétuel en 1737. Un bref de Pie V (1567) accorda à Philippe II l'*excusado* ou montant de la dime d'une des maisons les mieux rentées de chaque paroisse, les deux premières étant exclues. Une bulle du 21 mai 1571 réforma cette disposition en autorisant le roi à percevoir la dime de la plus riche maison de la paroisse. L'*excusado* devint également perpétuel (2). En 1800, Pie VII accorda au roi un neuvième de toutes les dimes (*noveno*) et en 1805 un droit de 31/2 0/0 sur les fruits de la terre et les troupeaux (3). Enfin le clergé était soumis aux *tercias reales*, à la *media anata ecclesiastica*, à l'*alcabala*, aux *millions*. Le rendement de ce dernier impôt était fixé forfaitairement à 3.250.000 ducats par an, mais comme il eût été difficile d'appliquer deux tarifs

1. François I^{er} obtint de même un décime en 1516, mais il devint permanent. — Héricourt, *Lois ecclésiastiques*, II, 262.

2. Piernas, *op. cit.*, II, 78. — Canga-Argüelles, *dicc.*

3. Desdévise du Désert, *op. cit.*, I, 370.

différents aux clercs et aux laïques, les uns et les autres payaient les mêmes droits et, à la fin de l'année, le Trésor remboursait aux ecclésiastiques ce qu'ils avaient payé de trop (1).

Les nobles, si rebelles au moyen âge, furent frappés à leur tour en 1631 par l'impôt de *lanzas y medias anatas*, créé par Philippe IV. Le droit de *lanzas* était exigé des nobles qui, avant la création des armées permanentes, devaient tenir un certain nombre de soldats à la disposition du roi. Les ducs payaient 7.000 réaux annuellement, les marquis ou comtes 3.600. Les prélats étaient exemptés. Le droit de *media anata* comprenait la moitié du traitement affecté aux emplois concédés par le roi la première année de leur jouissance, et une certaine somme versée par les détenteurs de titres de noblesse au moment de la création de ces titres ou de leur transmission par voie de succession.

Sous le règne des monarques autrichiens, l'administration tendit à se centraliser. D'une part, l'autorité des Cortès déclina et le roi se passa parfois de leur vote ; d'autre part le Conseil des finances, créé par Philippe II, ne garda plus guère qu'un rôle consultatif et reconnut la suprématie du surintendant des finances, nommé pour la première fois par Charles II en 1687. Au-dessous du surintendant, le trésorier général était

1. Desdévives du Désert, *op. cit.*, I, 372.

chargé d'établir le budget, d'assurer la rentrée des fonds, d'ordonnancer les dépenses. Sa gestion était contrôlée par le grand tribunal des comptes. Puis venaient les directeurs généraux des revenus d'Espagne et des revenus des Indes, et les chefs de bureaux. Dans les provinces, l'autorité en matière de finances appartenait à l'intendant, assisté des administrateurs généraux, du receveur général et du payeur ; dans les districts au subdélégué, assisté d'un administrateur particulier et d'un trésorier. Il semble que tout était fort bien organisé, mais en réalité le désordre était tel « qu'on regardait comme un homme de génie quiconque arrivait à y comprendre quelque chose » (1). La concussion était la règle. La condition des agents était déplorable : « L'administration exigeait une honnêteté scrupuleuse d'employés à qui elle ne payait pas les traitements (2). » Cette prétention de l'administration restait, d'ailleurs, absolument vaine.

Sous le règne des Bourbons trois comptabilités générales : entrées, sorties, millions, remplacent les deux anciennes. La direction générale des revenus est supprimée en 1799 par suite de l'extension donnée aux abonnements en matière de contributions indirectes.

1. Ckampomanès. *Cartas politico-economicas*, p. 82.

2. Navarro y Ledesma. *Vida del ingenioso hidalgo Don Miguel de Cervantès Saavedra*, cap. XXXV. On a évalué à 60.000 le nombre des fonctionnaires de l'administration des finances. Piernas, *op. cit.*, II, 85.

La réforme essentielle est la substitution de la régie au fermage, mesure excellente préparée par le Français Orry, ministre de Philippe V.

La conclusion de cet examen des finances de l'ancien régime est difficile à formuler. Elles souffraient des vices capitaux, cela est certain : multiplicité des contributions — on a pu en énumérer jusqu'à 64 en Castille (1) — inégalité d'imposition : en 1621, la Castille payait à elle seule $\frac{1}{3}$ des recettes totales ordinaires, chiffre auquel il faut ajouter les gains illicites des agents du fies évalués aux $\frac{2}{3}$ des sommes recouvrées (2), et surtout excès et abus commis dans le recouvrement : on a calculé qu'il n'entrait pas dans le coffre royal le $\frac{1}{3}$ et parfois le $\frac{1}{9}$ des impôts, tout au moins avant le règne réparateur de Charles III (3). Mais aujourd'hui un mouvement très net se dessine en faveur des monarques espagnols. L'impérialisme de Charles-Quint n'aurait eu que d'heureux effets en matière fiscale (4) et il faudrait reconnaître aux financiers espagnols de « très grandes idées de justice » (5). Il ne

1. Juana Pinilla dans De Paricu, *op. cit.*, IV, 482.

2. Lavissee et Rambaud, *op. cit.*, V, 669. Il est vrai que Philippe V abolit les fueros, mais les nouvelles provinces furent favorisées de deux manières : d'abord parce qu'elles ne payaient pas les *rentas provinciales*, mais un tribut fixe, d'où absence de vexations, ensuite parce que ce tribut était très modéré. Piernas, *op. cit.*, II, 91.

3. Colmeiro. *Economia politica*, II, 553. — Lavissee et Rambaud, *op. cit.*, VI, 514.

4. Laiglesia. *Estudios historicos*, 1515-1555.

5. Desdévise du Désert, *op. cit.*, I, 365.

semble pourtant pas douteux que les impôts aient été une des principales causes de la décadence de l'Espagne (1).

La guerre de l'Indépendance, malgré les frais énormes qu'elle occasionna, n'amena tout d'abord aucun changement dans la législation fiscale ; mais les subsides d'Angleterre, d'Amérique, les confiscations, les emprunts ne suffirent bientôt plus, et les Cortès de Cadix de 1811 votèrent l'*impôt progressif sur le revenu*, de 2,50 0/0 pour les revenus inférieurs à 1.000 pesetas à 75 0/0 pour ceux qui dépassaient 75.000 pesetas, disposition qui semblerait réaliser tous les rêves des socialistes modernes. Cangua-Argüelles, alors ministre des Finances, y ajouta la *manda pia forzosa*, droit de 12 réaux sur chaque succession en Espagne et de 60 réaux aux colonies, fixé pour dix ans, mais prorogé ensuite. Un grand nombre d'impôts de guerre frappèrent la ville de Cadix, centre de la résistance (2).

La constitution de 1812 reconnaissait le principe de la généralité de l'impôt et de l'unité du Trésor public. En 1813, les Cortès adoptèrent une nouvelle contribution directe basée sur la propriété foncière, l'industrie et le commerce et remplacèrent la surintendance par une direction générale des finances. Toutes ces innova-

1. Mac-Culloch. *Taxation and the funding system*, p. 266. — De Parieu, *op. cit.*, I, 87..., etc.

2. Toreno. *Historia del levantamiento, guerra y revolucion de Espana*, III, 205.

tions furent de courte durée ; avec Ferdinand VII, l'inégalité devant l'impôt et le désordre des finances reparurent. L'œuvre des législations de Cadix s'écroula en un instant et la lutte contre le déficit reprit avec acharnement (1).

En 1817, Garay, nommé ministre des Finances malgré son libéralisme, à cause de sa capacité, supprima les *rentas provinciales* et leurs équivalents en Aragon, Catalogne, dans les provinces de Valence et de Majorque, et les remplaça par *une seule contribution directe* (2). Le rendement devait être égal à celui des impôts supprimés, et le contingent ainsi déterminé devait être réparti entre les provinces d'après les indications fournies par une statistique. En outre, il établit un *droit de portes*, d'intérêt général mais d'incidence locale, levé seulement dans les capitales de provinces et dans certains ports (*habilitados*) sur les graines, semences, farines. A la chute du ministre, les errements anciens reparurent avec le déficit.

En 1821, Canga-Argüelles tenta un nouvel essai. Il obtint des Cortès la suppression des *tercias*, de l'*excusado*, des *dîmes* et la création d'une contribution directe foncière, d'un impôt de patentes, d'un impôt sur les consommations et d'un droit d'enregistrement sur les

1. Pendant cette période, le roi Joseph n'arrivait à lever des impôts que dans quelques villes conquises. Toreno, *op. cit.*
2. Canga-Argüelles, *Dicc.* Décret du 30 mai 1817.

actes civils (1). Effort inutile ; le déficit s'aggrava. On vit alors les mesures les plus invraisemblables adoptées par les Cortès : les *rentas provinciales* et les anciens impôts furent rétablis par la réaction de 1823, en faisant table rase de toutes les réformes. Le ministre Lopez Ballesteros ressuscita les contributions des fruits civils, de la paille et des ustensiles, des eaux-de-vie et liqueurs, et créa le monopole de la morue (2). Le déficit subsistait. Après le ministère Toreno, Mendizabal dut faire face aux dépenses nécessitées par la guerre carliste ; il établit une contribution sur le clergé et une contribution extraordinaire de guerre sur la propriété et l'industrie. Le déficit atteignait presque 2 milliards (3). L'état vécut au jour le jour. Les monopoles, la vente des biens du clergé, les emprunts permirent au gouvernement de subsister jusqu'à la fin de la guerre. En 1843 furent rétablies la *contribution du clergé* et les *rentas provinciales*. Enfin, en 1845, les Cortès votèrent le programme de Don Alejandro Mon. La dette flottante découverte du Trésor dépassait 2 milliards et demi.

1. Canga-Argüelles. *Dicc. Memoria*.

2. Canga-Argüelles. *Dicc.* Appendice. Décrets du 16 février 1824.

3. Cortès de 1837, mémoire de Pita-Pizarro, successeur de Mendizabal.

La législation fiscale espagnole

C'est de 1845 que date le système fiscal espagnol actuellement en vigueur. Les finances jusqu'alors offraient l'image d'un corps composé de membres disloqués, suivant l'expression de Canga-Argüelles (1). En effet, certains impôts remontaient aux Romains (*penas de camara*), d'autres aux Maures (*abuela*, douanes, *alcabalas*), d'autres encore au moyen âge (*lanzas*, *yantares*), un grand nombre enfin n'étaient que des contributions temporaires devenues perpétuelles (*papier timbré*, *excusado*, *tercias reales*). La loi du 23 mai 1845 fit table rase de tous ces droits, comme la révolution l'avait fait en France, et marqua la fin de l'ancien régime. Don Alejandro Mon, à qui revient l'honneur de cette réforme divisa en deux branches les contributions nouvelles : les directes (taxe sur les terres, maisons et troupeaux ; subside industriel et commercial ; droit d'hypothèque ; taxes sur les loyers) et les indirectes (*consumos*, douanes, monopoles). Ce système avait l'immense avantage d'être clair et simple, et surtout d'être applicable en

1. Dicc. mémoire présenté aux Cortès de 1820, art. 5.

principe à toute l'Espagne, sans distinction de provinces ni de classes (1).

Mais, si créer était méritoire, exécuter l'était bien plus. Malgré ses vexations et ses bizarreries, l'ancien système avait fini par s'implanter en Espagne, et la routine l'avait rendu sacré. Mon devint vite impopulaire, preuve manifeste que la plus grande qualité d'un impôt, c'est encore d'*exister*. Une émeute éclata à Madrid ; le sang coula. Les opposants fomentèrent même des troubles en province, justifiant ainsi le mot d'un roi d'Espagne : mes sujets font comme les enfants, qui pleurent quand on les nettoie (2). Mon dut réduire les contingents des contributions directes et supprimer la contribution des loyers (3). L'année suivante l'impôt sur les grandesses et titres de Castille remplaça l'impôt des lances, et le système ainsi établi subsista presque sans modifications jusqu'en 1854.

A cette époque, les révolutionnaires espagnols commirent la même faute que les Français de 1789 et de 1848 ; la suppression des droits de consommation. Ils durent être rétablis dès 1856. Il est curieux de constater aussi clairement l'inutilité des enseignements de l'histoire (4).

1. Toledano. *Curso de instituciones*. I, 544.

2. Il faut reconnaître que la réforme était radicale et par suite imprudente. Mon faisait, comme le disait Necker, une expérience d'anatomie sur les corps vivants.

3. De 2 à 10 o/o du loyer suivant une échelle de population allant de 500 à 8.600 habitants. (Toledano, *op. cit.*, I, 546, note 1.)

4. Lois du 7 février 1856 et du 15 décembre 1856.

Lors de la révolution de 1868, Figuerola essaya de nouveau d'abolir les impôts de consommation et de les remplacer par un *impôt personnel*, basé à la fois sur le loyer des habitations et sur le nombre des personnes qui les occupent, de sorte qu'il n'avait — assurait son auteur — ni les inconvénients d'une taxe sur les loyers ni ceux d'une capitation. Or, il advint que le Trésor vit bien entrer dans ses caisses tout ce qu'il attendait de l'impôt, car celui-ci était de répartition, mais que les municipalités, responsables du recouvrement et se heurtant à la résistance des contribuables, se contentèrent de prélever les sommes nécessaires sur d'autres crédits. L'expérience d'un an suffit et la loi du 23 février 1870 rétablit les droits de consommation (1).

En 1872, 1873, 1874 intervinrent quelques réformes que nous retrouverons en analysant les impôts actuels. Mentionnons pourtant deux contributions qui furent supprimées après peu d'années d'existence. La première est l'*impôt sur les portes, fenêtres et balcons* (décret du 2 octobre 1873) dont le tarif variait suivant l'étage et la population des communes. C'était en somme un essai d'impôt mobilier. Il était assez ingénieusement combiné pour tenir compte des différences de valeur locative provenant de la situation des immeubles. Il affectait la forme d'impôt de répartition, mais pour opérer cette répartition entre les contribuables, les con-

1. Alcubilla. *Diccionario administrativo*, pal : impuesto.

seils municipaux étaient autorisés à diviser le territoire communal en un certain nombre de zones et à taxer les bâtiments suivant un tarif spécial à chaque zone. Toutefois ces tarifs particuliers, servant à la répartition intérieure de l'impôt, devaient être calculés de façon que les taxes à appliquer dans la première zone n'excédassent pas, pour chaque catégorie d'ouvertures, le double des cotisations fixées par le tarif légal et que, d'autre part, celles de la dernière zone ne fussent pas inférieures au quart des mêmes cotisations (1).

La deuxième contribution était l'*impôt des ventes* (décret-loi du 26 juin 1874), qui consistait dans l'apposition d'un timbre de guerre de 5 centimes sur chaque colis, boîte, paquet ou objet, quelque petit qu'il fut, vendu, prêté ou mis en gage, pourvu que sa valeur excédât 25 centimes. Les matières servant à la nourriture, à la boisson ou au chauffage étaient seules exemptées. Cet impôt, unique en son genre par la fixité de son tarif anti-démocratique et par l'impossibilité matérielle, d'assurer la perception, souleva tant de plaintes que la loi budgétaire du 14 juillet 1877 dut le supprimer (2).

Cependant les déficits continuaient, et avec eux les emprunts, les augmentations de tarifs, les changements

1. Le contingent de chaque district municipal était naturellement formé par l'application du tarif aux éléments imposables résultant des déclarations des propriétaires. Un système analogue se retrouve aujourd'hui dans la contribution industrielle. L'impôt des portes, fenêtres et balcons fut supprimé le 31 janvier 1874.

2. Alcubilla, *op. cit.*, *misma palabra*.

dans les bases d'imposition. Les ministères se succédaient avec une rapidité vertigineuse, s'élevant et se défaisant non pour les principes, mais pour les individus. Dans ces conditions l'état des finances ne pouvait qu'empirer. En revanche, l'organisation administrative s'améliorait et se simplifiait : les directions recevaient des attributions séparées, un grand nombre d'agents couvrait le territoire.

Lors de la guerre hispano-américaine, le gouvernement espagnol fit face aux dépenses grâce à des décimes ajoutés aux contributions existantes sans en réformer sensiblement les bases. Manifestement les impôts n'étaient plus en harmonie avec les institutions, et dès la conclusion de la paix, un grand mouvement de protestation éclata dans la péninsule. L'assemblée des Chambres de commerce, à Saragosse (20 novembre 1898), rédigea un véritable cahier des charges et réclama l'investigation de la richesse dissimulée et l'établissement d'une contribution mobilière. L'assemblée de Valladolid (14 janvier 1900) posa les bases de l'*Union nationale*, sorte de ligue des contribuables, dont quelques membres allèrent jusqu'au procédé radical, mais peu pratique, du refus de l'impôt.

Sur ces entrefaites, M. Villaverde aborda la réorganisation des finances, avec un optimisme dans les plus-values futures qui était loin d'être partagé. Il mécontenta l'union nationale en ne cherchant à faire aucune économie et en augmentant les impôts hors de toute

mesure : droits sur les mines, sur les chemins de fer, et surtout création de l'impôt sur le revenu, qui produisait par superposition, une taxation écrasante (1). Des troubles éclatèrent ; l'état de siège fut proclamé à Madrid.

Le programme de Villaverde (1900) comprenait la réorganisation de la dette publique, l'établissement du budget de 1900, les réformes fiscales, les relations du Trésor avec la Banque d'Espagne. C'est la troisième partie de ce plan qui nous intéresse. « Dans les recettes, dit Garcia Alix, est tout le germe d'une politique de restauration et de progrès... Il faut supporter avec résignation et patriotisme le poids de notre régime fiscal... si nous ne voulons pas être une exception aussi lamentable que triste (2). »

Si l'on envisage, d'une manière générale, la deuxième moitié du XIX^e siècle, on peut dire que les gouvernements conservateurs ont assuré normalement la rentrée des impôts, parce que le pays fatigué était satisfait de retrouver un état d'ordre ; en revanche, ils ont démesurément augmenté les dépenses.

1. Ecrasante, mais nécessaire suivant quelques auteurs. Au moment de sa démission, M. Villaverde avait obtenu une augmentation de plus de 48 millions (recettes du 1^{er} semestre 1900). Les plus-values n'ont pas cessé depuis. (Leroy-Beaulieu. *Economiste français*, 24 juin 1899 ; 12 août 1899. — *Journal des économistes*, juillet 1900..., etc.)

2. Garcia Alix, admirateur de Villaverde. *El presupuesto de reconstrucción*, p. 100 et 101.

Au contraire, les gouvernements libéraux n'ont point aggravé les charges, mais ont été incapables d'assurer la rentrée des impôts. Pour les uns comme pour les autres, le résultat de cette situation s'est traduit par des déficits (1). « Plus de volonté dans les administrations conservatrices pour contenir les dépenses publiques et plus d'énergie dans les administrations libérales pour défendre les impôts auraient sauvé les finances et évité d'immenses dommages au pays. Plut à Dieu que cet enseignement soit aussi efficace dans l'avenir qu'il a été clair dans le passé (2) ! »

1. « Les finances sont toujours les mêmes en Espagne : pas d'argent, déficit sur déficit... futur équilibre du budget que la presse ministérielle et surtout la *Epoca* annoncent chaque soir... » (Comate Vasili. *La société de Madrid.*) p. 79.

2. Piernas, *op. cit.*, II, 143.

Contributions directes et indirectes Quinquennium 1906-1910

	1906	1907	1908	1909	1910 (projet)
1. Contribution des maisons, terres cultivées et bétail :	milliers de pesetas.	milliers de pesetas.	milliers de pesetas.	milliers de pesetas.	milliers de pesetas.
1° Propriétés agricoles et troupeaux	109.000	109.700	107.300	106.500	115.000
2° Seize centimes additionnels.	17.440	17.552	17.168	17.040	18.400
3° Propriétés urbaines	51.000	50.800	51.400	52.000	58.000
4° Un décime en sus	5.100	5.080	11.154	11.280	»
5° Seize centimes additionnels.	8.160	8.128			9.280
2. Contribution industrielle et commerciale avec deux décimes	43.000	45.000	44.290	42.790	»
3. Impôt sur les bénéfices de la richesse mobilière	128.000	131.000	134.300	136.000	177.000
4. Don du clergé et des moines ..	4.300	4.300	3.870	3.870	2.370
5. Droits royaux et mutations	51.000	54.000	51.000	51.000	53.000
6. Droits miniers } surface	4.000	4.000	4.600	4.600	4.600
} exploitation ..	3.500	4.000	5.100	5.100	5.100
7. Impôt sur les grandesses et titres de Castille	750	800	1.000	1.000	1.000
8. Cédules personnelles avec trois décimes	10.940	14.000	6.900	6.000	9.500
9. Impôt sur les paiements de l'Etat, des provinces et des municipalités avec deux décimes en sus	3.500	3.600	3.000	3.200	3.200
10. Impôt sur les voitures de luxe, avec deux décimes en sus	900	900	400	300	1.000
11. Impôt sur les casinos et cercles.	200	250	50	50	300
12. Impôt sur les concessions de chutes d'eau (depuis 1909) ..	»	»	»	200	200
13. Impôt sur le sucre	22.000	23.000	31.500	31.600	32.000
14. Impôt sur l'alcool	12.000	18.000	18.000	15.000	15.000
15. Impôt sur la chicorée	200	250	300	300	300
16. Impôt de « consumos » et en particulier sur le sel	74.500	73.000	58.000	58.000	61.800
17. Impôt sur le transport des voyageurs et des marchandises par voie terrestre et fluviale.	20.000	21.000	23.600	23.300	25.000
18. Timbre de l'Etat (produit net).	76.000	76.000	72.500	74.000	80.000
19. Impôt sur le gaz, l'électricité et le carbure de calcium	5.000	6.000	6.200	6.200	10.000
20. Impôt sur les billets au porteur émis par la Banque d'Espagne	»	»	»	»	1.600

Première Partie

CONTRIBUTIONS DIRECTES

Impôt sur la propriété agricole, la propriété urbaine et les troupeaux

La primauté de cette contribution résulte de son antiquité, de son universalité et de son importance : Elle est antique et universelle, car la propriété foncière a toujours paru une base parfaite d'imposition en raison de son caractère ostensible et stable, dans tous les temps comme dans tous les pays ; elle est importante, car elle entre pour une grande part dans le total des recettes budgétaires, de même que les revenus de la terre entrent pour une grande part dans la fortune des nations. Cette importance tend à diminuer à mesure que la civilisation augmente, celle-ci apportant en effet une plus grande variété dans les sources de bénéfices. En Egypte la contribution foncière figure au budget dans la proportion de 37 0/0 des recettes, aux Indes de 40 0/0, au Japon de 21 0/0, *en Espagne de 19 1/2 0/0*, en Italie de 10 0/0, en France de 5 0/0 et en Belgique de 4 1/2 0/0

Elle porte en Espagne sur la propriété bâtie, non-bâtie et les troupeaux. Si ceux-ci ne sont plus taxés de nos jours dans les autres pays européens, ils l'ont été autrefois en Irlande, dans le royaume de Naples, en Prusse (1).

La contribution foncière existait sous l'ancien régime : c'était la dime ecclésiastique. L'impôt actuel n'est que la dernière étape de sa sécularisation. Supprimée en principe dès 1837, la dime fut néanmoins partagée par moitié entre le Trésor et l'Eglise. En 1839 elle changea de nom sans changer de forme et s'appela : contribution du culte et du clergé. Enfin en 1845 elle forma la pierre angulaire du système de D. Alejandro Mon (2).

C'était alors un impôt de répartition sur le revenu net des immeubles, cultures et troupeaux. Le contingent, fixé à 300 millions de réaux (Mon en demandait 350 augmenta rapidement : 165 millions de pesetas en 1884, 167 en 1890. La loi répartissait entre les provinces, celles-ci étant collectivement responsables du recouvrement. La responsabilité était assurée par la création d'un fonds destiné à couvrir les non-valeurs et variant de 4 à 8 0/0 du contingent (3). D'après le recensement, quelque peu antique de 1799, document « dont les imperfections et les inexactitudes ont eu les plus fâcheu-

1. De Parieu, *op. cit.*, I, 55. — Rau. *Finanzwissenschaft* § 363.

2. Cardenas, *op. cit.*, II, 268 et 275.

3. Toledano, *op. cit.*, I, 546 note 1 ; II, 476 et 487.

ses conséquences » (1), on calculait le taux à 9 0/0 du revenu net imposable. Par prudence des décrets de 1846-1847 fixèrent à 12 0/0 de ce revenu le taux maximum de l'impôt.

Les communes qui se prétendaient taxées au delà de ce taux devaient en faire la preuve ; une amende sanctionnait les réclamations indues. On voit que les intérêts du Trésor étaient puissamment sauvegardés.

L'assiette de la contribution était défectueuse et ne s'est guère améliorée depuis. Comme on ne pouvait prendre éternellement pour base le recensement de 1799, le décret du 18 décembre 1846 ordonna la formation d'un registre général des propriétés rurales et urbaines et des troupeaux dans chaque province du royaume et d'un cadastre par masses de cultures, groupes d'édifices et classes de troupeaux dans chaque commune. Le registre devait être la base de la répartition individuelle, et le cadastre devait servir à apprécier le contingent (2). Rien ne fut fait. On dut recourir au système des *évaluations d'ensemble* (*amillaramientos*) pour lequel une circulaire de la direction des contributions du 7 mai 1850 édicta des règles précises, opération dont cette direction reconnaît les défauts dans un mémoire de 1855, ce qui prouve leur gravité. L'*amillaramiento* consiste à évaluer par milliers les biens soumis à la

1. Canga-Argüelles, *op. cit.*, mémoire aux Cortès.

2. Toledano, *op. cit.*, I, 553, note 1.

contribution. La déclaration du propriétaire sert de base. C'est en somme un cadastre imparfait. Etant donné les plaintes auxquelles donne lieu le cadastre français, on conçoit comment fut accueilli le semblant de cadastre espagnol.

En 1878, on créa à la direction des contributions une section de statistique afin de rectifier les amillaramientos et des juntas municipales furent chargées de réunir les déclarations de revenus pour en former une matrice cadastrale par commune ; mais tout resta sur le papier.

L'Espagne ne possédait aucun cadastre géométrique. Au XVIII^e siècle des travaux assez complets avaient été exécutés en Catalogne ; on voulut les étendre à tout le royaume, mais les mesures prises en ce sens restèrent lettre morte (1). Les lois du 17 juillet 1895 et du 27 mars 1900 ordonnèrent la levée de plans par masses de culture afin d'ouvrir dans chaque commune un *registre fiscal*. Ce registre devait être approuvé par l'administration. Les résultats n'ayant pas répondu aux espérances que l'on avait conçues, une loi récente du 23 mars 1906 est intervenue.

Le cadastre désormais ne servira pas seulement à une répartition plus juste de l'impôt foncier, il consacrera les droits de la propriété. Ce sera le *grand livre*

1. Surtout le règlement général d'O' Donnell, adopté par décret du 5 août 1865. Le cadastre projeté devait même constituer la base légale de la propriété. (Arnoux, *Notes sur le cadastre*, p. 104.)

terrien de l'Espagne. Sa formation sera progressive : elle comprendra la réalisation de l'*avance cadastral* qui servira de base à la répartition territoriale, puis la conservation et la rectification de cet *avance* jusqu'à obtenir le *cadastre parcellaire*, but de la loi.

L'*avance* cadastral se divise en deux parties : les plans d'une part, et la description des parcelles avec détermination des cultures et évaluation des produits nets d'autre part. Après la délimitation par des bornages, l'institut de géographie et de statistique procède aux travaux topographiques et le corps des ingénieurs agronomes aux travaux d'évaluation. Les derniers sont inspirés du système français : détermination des classes dans lesquelles seront comprises les parcelles suivant leur nature, évaluation du revenu net moyen imposable de chaque classe, déduit de deux fonds pris pour types, classement des parcelles. Les résultats doivent être révisés tous les dix ans.

Une fois l'« *avance* » terminé dans tous les districts municipaux ayant un même registre de la propriété, on établit un service de conservation du cadastre. Les provinces et communes peuvent convertir l'« *avance* » en cadastre parcellaire, en se conformant aux règles posées à cet effet dans la loi ; les propriétaires peuvent se syndiquer dans le même but. L'Etat concourt à l'entreprise par le paiement d'une redevance, fixée à tant l'hectare, et dont le montant est versé au moment de la réception

par le bureau de conservation des travaux préalablement approuvés. Si dans les dix années qui suivent la date de l'approbation du cadastre parcellaire d'un district municipal les tribunaux judiciaires n'ont prononcé aucune sentence définitive contraire à l'état physique ou juridique d'un immeuble inscrit au registre, cette inscription acquiert la valeur légale d'un titre réel.

Le service cadastral est placé sous les ordres d'un conseil du cadastre, qui dépend du ministère des Finances (décret du 9 octobre 1902). Dans chaque commune fonctionne un conseil (*junta pericial*) composé pu'n syndic, des 2 plus importants contribuables et de 2 habitants tirés au sort ; il doit aider les agents du cadastre à déterminer les parcelles, procurer les documents utiles aux évaluations, faciliter les bornages, accepter la fixation des chiffres de recettes et dépenses ou réclamer contre elle.

Les sommes considérables nécessaires à la formation de l'*avance* sont avancées par le Trésor. Elles seront couvertes par le plus grand rendement de l'impôt (1).

Telles sont les principales dispositions de la loi de

1. On trouve inscrit au budget, en 1909, sous la rubrique : avances pour le cadastre et les registres fiscaux, travaux relatifs à la propriété foncière non bâtie : 1.291.770 pesetas ; travaux relatifs à la propriété foncière bâtie : 150.000 pesetas.

Le montant de ce crédit était fixé à 1.200.000 pesetas par la loi de 1906 (article transitoire). On a, à plusieurs reprises, demandé son augmentation (Congrès de la fédération agraire du Levant. Alicante, mars 1908).

1906 : l'*avance* est en somme un cadastre exclusivement destiné à servir de base à l'impôt et correspond à notre cadastre parcellaire français. Le *cadastre parcellaire* est un système de livres fonciers. La réalisation de ce vaste programme se poursuit peu à peu, avec une grande lenteur ; c'est là le défaut capital de la loi. Comme le faisait remarquer la commission extra-parlementaire française de 1891-1905, il faut confier les évaluations à un corps organisé agissant avec méthode et dans un court délai pour obtenir des chiffres de revenus d'une vérité absolue.

Les mesures postérieures à 1906 sont d'importance secondaire : le décret du 9 janvier 1908 s'efforce de mettre un terme aux dénonciations particulières sans fondement, faites avec l'espoir de participer aux amendes au cas où le hasard les rendrait exactes ; le décret du 11 janvier 1908 fait dépendre tout le service cadastral de la direction générale des contributions, impôts et revenus.

Si l'assiette de la contribution territoriale a subi de profondes modifications, le taux a varié bien plus souvent encore. En 1845 Mon avec fixé à 12 0/0 le taux maximum de l'impôt, chiffre qui fut porté à 14 0/0 en 1857, puis successivement à 14,10, 14,50, 18, 20, 18, 21. En février 1881, le ministre des Finances Camacho demanda de nouvelles déclarations, et pour en assurer la sincérité il fit voter la loi du 31 décembre 1881 portant

que le taux serait réduit à 16 0/0 pour les communes dont les déclarations seraient acceptées par l'administration, tandis qu'il serait maintenu à 21 0/0 dans les autres communes. On espérait ainsi améliorer la situation des contribuables de bonne foi et surcharger le contribuable malhonnête. En fait, l'administration concéda le 16 0/0 aux seules communes qui acceptaient dans leurs déclarations de revenus, une augmentation suffisante pour permettre au Trésor de percevoir des sommes au moins égales à celles qu'il aurait obtenues avec le 21 0/0 ; 2.752 communes seulement sur 8.778 avaient en 1883 renouvelé leurs déclarations et rectifié leurs amillamientos (1).

La loi du 5 août 1893 essaya de diviser la difficulté pour la vaincre, suivant en cela l'exemple donné par notre loi du 8 août 1890, et sépara la contribution foncière des bâties et celle des non-bâties et troupeaux.

1° *Propriété urbaine (edificios y solares)* (2)

Le règlement du 24 janvier 1894 forme le code de la matière. Le revenu imposable de chaque immeuble est égal au revenu réel ou en puissance, après déduction forfaitaire pour frais d'entretien et réparations de 1/4

1. Arnoux, *op. cit.*, p. 104. — Piernas, *op. cit.*, p. 418. — Alix, *op. cit.*, p. 59.

2. On désigne par le terme *solares* les terrains non-bâties situés dans l'enceinte des villes. L'expression propriété foncière bâtie n'est donc pas absolument exacte.

pour les maisons d'habitation (France : même chiffre) 2/3 pour les usines (France 40 0/0), 1/2 pour les théâtres, 2/5 pour les places de taureaux. Dans les communes où il existe un registre fiscal, et où par suite la fraude est plus difficile, la matière imposable augmente et la taxation diminue pour n'être plus que de 17,50 0/0 de la valeur imposable, plus 1 0/0 pour le recouvrement et les centimes additionnels. Cet impôt de quotité se transforme en impôt de répartition dans les communes où il n'existe pas de registre fiscal et où l'on doit en conséquence accepter les déclarations des habitants. C'est alors le système de la loi de 1881 avec les deux taux maxima de 17,50 et 22,69 0/0. Au fur et à mesure de l'établissement des registres fiscaux les communes passent d'une classe à l'autre, et ainsi la quotité est graduellement substituée à la répartition.

2° Propriété rurale et troupeaux

La loi du 27 mars 1900 établit une scission analogue à celle qui existe depuis 1894 pour la propriété urbaine. Quand les registres fiscaux sont approuvés, le conseil municipal ou la commission d'évaluation cesse de procéder à la répartition de la contribution et le bureau fiscal d'enregistrement de la province est chargé du recouvrement. Il dresse des rôles d'imposition valables pendant deux ans, qui ne subissent d'autres modifications que celles qu'entraînent les mouvements de la

propriété et les mutations de biens (art. 6, loi du 27 mars 1900). La responsabilité collective des contribuables cesse et les cotes irrécouvrables tombent en non-valeurs.

Le taux est alors le taux minimum de 1881, fixé à 15,50 0/0.

Pour les autres communes, l'impôt reste de répartition, le contingent est basé sur la richesse résultant des amillaramientos, aux deux taux maxima de 20,25 0/0 et de 15,50 0/0.

En résumé, les immeubles, tant urbains que ruraux, subissent trois taux d'imposition suivant que les communes dont ils dépendent ont leurs amillaramientos approuvés ou non (loi de 1881) ou ont fait accepter leurs registres fiscaux (loi de 1893-1900). En 1905 pour les communes des deux premières catégories les taux étaient fixés respectivement à 15,50 et 19,66 (propriété rurale) et 17,50 et 21,50 (propriété urbaine). Quand toutes ces communes auront achevé leurs registres fiscaux, la péréquation sera complète.

La loi de finances fixe le contingent ; le ministre des Finances le répartit entre les provinces, après en avoir préalablement déduit les sommes correspondant aux communes qui jouissent de la quotité. Les administrations de finances répartissent entre les communes le contingent assigné à la province après approbation de la députation. La répartition a donc lieu au moyen d'organes du gouvernement et non au moyen des corps

élus comme en France. Pour la désignation des cotes individuelles interviennent dans les capitales de province des commissions d'évaluation, composées de quatre conseillers municipaux, de quatre contribuables nommés par l'administrateur des finances et d'un président nommé par le gouvernement. Dans les localités fonctionnent des assemblées analogues.

La perception fut confiée à la Banque d'Espagne le 1^{er} juillet 1868, mais l'administration l'assura de nouveau à partir de 1888. Aujourd'hui elle a lieu suivant l'instruction du 26 avril 1900.

La loi budgétaire du 31 décembre 1901 (art. 23) a supprimé pour les municipalités le droit d'asseoir à leur profit une surtaxe sur la contribution immobilière et en établit une de 16 centimes au profit de l'Etat, afin de lui permettre de prendre à sa charge les dépenses de l'enseignement primaire qui figuraient antérieurement aux budgets communaux. En outre, un demi-décime grève les cotes correspondant à la propriété urbaine (1).

Les critiques qu'on peut adresser à cet impôt sont nombreuses. Sa complication surtout est excessive : il est de quotité, il est de répartition ; il comprend six classes d'immeubles. Tout s'expliquerait si c'était là le résultat de mesures provisoires, et il en a bien été ainsi, mais le provisoire dure déjà depuis 1881. On semble

1. Autrefois un décime. Loi du 31 décembre 1907, art. 8.

chercher la complication et l'obscurité là où il faudrait la simplicité et la lumière. Suivant l'énergique expression d'un économiste espagnol, c'est un *véritable galimatias* (1).

De plus, l'impôt est fort lourd. Un immeuble urbain peut avoir à supporter un taux de 25,815 0/0 (21,50 + 3,24 + 1,075) ce qui est énorme. Aussi les fraudes sont-elles nombreuses : en 1900 les riches provinces de Barcelone et de Malaga payaient pour la propriété agricole et les troupeaux autant que les provinces désolées de Salamanque et de Léon et moins que l'aride province de Tolède (2).

L'agriculture espagnole, plus que toute autre, devrait être ménagée, car elle est loin d'être prospère. Tous les auteurs font un tableau dramatique de l'état de choses actuel. Le régime de grande propriété, établi en Andalousie, en Castille, en Estremadure, avec pour corollaire l'absentéisme, amène l'instabilité du travail, le nomadisme des ouvriers et parfois même le banditisme. La terre et l'homme sont étrangers l'un à l'autre. Là où le sol est travaillé, il l'est suivant les procédés anciens et routiniers. L'usure complète cette *pétrification* de l'agriculture : le taux des prêts consentis aux cultivateurs s'élève de 14 à 40 0/0 dans les provinces

1. Piernas, *op. cit.*, II, 428.

2. *Gaceta* du 8 mai 1899. — Piernas, *op. cit.*, 430, note 1. — Quillardet, *Espagnols et Portugais chez eux*, p. 108.

de Badajoz, Albacete, Léon, *quand les récoltes donnent bon espoir*. Dans le Nord, il est vrai, la situation est meilleure ; les importations de superphosphates de chaux augmentent. D'autre part, le gouvernement se préoccupe de la question des eaux et a inauguré une excellente *politique hydraulique*. Enfin, une loi du 28 janvier 1906 exempte les syndicats agricoles de toute une série de taxes (timbre, droits royaux, impôt sur le revenu) et la loi du 21 décembre 1907 sur la colonisation intérieure, qui répartit des terrains entre les familles pauvres, exempte aussi d'impôts les colons pendant une durée de cinq ans (1).

La loi du 23 mars 1906 n'a pas modifié les données du problème. Elle divise la contribution *territoriale* en contribution rurale et contribution urbaine. L'impôt sur le bétail est remplacé par des centimes additionnels à la contribution rurale, distribués proportionnellement aux terres cultivées et aux pâturages. Le bétail utilisé dans un but industriel est frappé par des droits spéciaux. Quant à la contribution *territoriale*, elle devient de quotité dès que les *avances* sont appliqués, les con-

1. Rapports de M. Baudin, consul de France, dans les *Suppléments au Moniteur officiel du Commerce* des 21 mai 1908, 22 avril 1909 et dans le *Bulletin mensuel du Ministère de l'Agriculture* de mars 1908. — Rapport de M. de Sartiges, dans le *Supplément au Moniteur officiel du Commerce* du 17 septembre 1908. — Cavaillès. *Revue politique et parlementaire*, novembre 1906, p. 335. — Joaquín Costa. *Colectivismo agrario en España*. — Jovellanos. *Informe*. — Alix, *op. cit.*, p. 315..., etc.

tingents devant néanmoins subsister jusqu'à l'approbation de toutes les *avances* d'une province.

Comme l'exécution du cadastre suppose un labeur de longue durée et de grands frais, et comme l'administration « ne se distingue ni par la stabilité de ses décisions, ni par la constance de ses efforts », il est à craindre que le nouveau plan ne soit, pour une cause ou pour une autre « mal exécuté, retouché ou abandonné, comme il est déjà arrivé tant de fois » (1).

Aussi ne faut-il pas s'étonner de voir quelques esprits chercher à solutionner le problème en dehors de tout concours administratif. On a pensé dernièrement fonder une société privée, qui se chargerait des travaux cadastraux. Les dépenses seraient couvertes par une émission de titres, dont l'intérêt et l'amortissement seraient payés par l'Etat au moyen des crédits annuels ouverts au budget, du produit de l'impôt perçu sur ces titres eux-mêmes, des fonds destinés au paiement du personnel, qui passerait à la société. Celle-ci pourrait achever rapidement le cadastre.

Ily a grand intérêt pour l'Etat à presser son établissement, car il en résultera une plus-value qu'on peut sans exagération évaluer au double du contingent actuel, même en ramenant le taux à 12 0/0. Les essais tentés en 1908 dans la province d'Albacete ont prouvé en effet

1. Piernas, *op. cit.*, II, 430.

que les $\frac{2}{3}$ des terres seulement étaient imposées (1).

En attendant des réformes, qui ne sauraient tarder, l'établissement des registres fiscaux se poursuit. En 1905 on comptait pour les propriétés rurales 48 communes ayant leurs registres approuvés et 2.568 pour les propriétés urbaines sur 8.711, et, en 1908, on trouve respectivement les chiffres de 289 et de 3.125 (2).

1. En 1866, lorsqu'on leva le plan de quelques districts municipaux de la province de Madrid et qu'on le compara aux amillaramientos, on découvrit une évasion moyenne de 47 o/o. En 1900 plus de la moitié de la propriété urbaine et les $\frac{3}{4}$ de la propriété rurale étaient soumis aux taux maxima, par conséquent n'offraient aucune base solide à l'assiette de l'impôt, source de fraudes pour le Trésor.

2. Préambule du décret du 9 janvier 1908.

Contribution industrielle et commerciale

Il n'existe en réalité aucun signe qui puisse offrir une base certaine à la détermination des revenus industriels et commerciaux et il s'en suit une grande complication dans toutes les législations dès qu'on veut imposer cette forme de bénéfices. Ainsi, en Espagne, la contribution dont nous parlons ne comprend pas moins de cinq tarifs, subdivisés en une quantité de classes, et présente un caractère mixte comme la contribution foncière, avec cette différence que pour cette dernière la quotité corrige la répartition, alors qu'ici la répartition corrige la quotité.

Deux moyens essentiels ont été inventés : le premier, adopté par les Anglais, consiste dans l'imposition directe du revenu basée sur la déclaration contrôlée ; le deuxième, appliqué en France, consiste dans la détermination du revenu présumé d'après les indices fournis par certains signes extérieurs. C'est ce dernier système que l'Espagne a toujours préféré, au moins jusqu'à ces dernières années : contribution des patentes de 1822, subside du commerce de 1824, et enfin contribution industrielle et commerciale de 1845 (1).

1. Conte, *op. cit.*, t. II, cap. IV. — Pita-Pizarro, *op. cit.*, p. 211. — Décret du 25 juin 1822. — Loi du 24 février 1824.

La contribution établie en 1845 était une copie presque textuelle de la contribution française des patentes. Elle consistait en un droit fixe, basé sur la population des communes où le contribuable exerçait son commerce ou son industrie, et en un droit proportionnel, basé sur la valeur locative réelle de l'habitation et des locaux commerciaux des patentables. Les deux droits existaient en France depuis la loi du 6 fructidor an IV, mais l'individualisation des taxes et la création du premier tarif de patentes remonte à la loi du 25 avril 1844. C'est dans cette dernière loi que les Espagnols ont puisé les matériaux de leur réforme de 1845.

La résistance des contribuables, dès la création de ce nouvel impôt, fut très vive. Canga-Argüelles, qui, en 1822, avait tenté l'expérience, en avait donné les motifs : « Il faut beaucoup de discernement, disait-il, pour établir cet impôt sur un peuple aussi peu affectionné au travail que le peuple espagnol » (1), et en effet, l'impôt avait sous son ministère rapporté une somme bien inférieure aux prévisions. Toutefois Mon put maintenir sa contribution, mais elle devint boiteuse au bout de quelques années : Les droits proportionnels furent supprimés en 1850 et le système d'imposition par corporations (*gremios*) fut établi.

Le décret du 19 mai 1870 introduisit plusieurs innovations : exemption d'impôts concédée à l'industriel pen-

1. Canga-Argüelles. *Diccionario. Palabra : Patentes.*

dant la première année et baisse du taux pendant les deux suivantes ; suppression de la pluralité des droits au cas de pluralité d'industries et remplacement par l'imposition d'une seule industrie au taux plein et des autres au quart du tarif, réduction des pouvoirs accordés aux corporations dans la répartition... Le décret du 20 mai 1873 revise les tarifs ; la loi du 11 juillet 1877 ordonne l'abonnement par tête de la contribution industrielle. On renonce l'année suivante à ce système. De nombreux changements suivent ces dispositions, dus surtout à ce fait que, par une bizarrerie inexplicable cette contribution est régie, non comme les autres par des lois, mais par des décrets ou des arrêtés ministériels. Tout est laissé à l'arbitraire du gouvernement : il en résulte des réformes aussi continuelles qu'inutiles. Sont encore en vigueur l'article 6 de la loi du 30 juin 1892, l'article 32 de la loi du 5 août 1893, l'article 43 de la loi du 30 juin 1895, *le règlement fondamental du 2 mai 1896*, publié de nouveau par décret du 21 septembre 1901. Un projet de réforme présenté le 16 juin 1900 n'obtint pas l'approbation des Cortès.

Actuellement l'impôt est dû pour l'exercice de tout industrie, commerce ou profession. Il se compose d'un droit perçu par le Trésor, déterminé par les tarifs, de 2 décimes en sus et des centimes ajoutés par les communes, sans que ces derniers puissent excéder le nombre de 16. Les tarifs, au nombre de 5, et ne comprenant

que des droits fixes, présentent une assez grande analogie avec nos tarifs de 1880.

1° Etablissements de caractère commercial, dont l'importance varie avec les populations des villes où ils se trouvent : douze classes d'établissements et dix de populations. La première classe de population comprend Madrid, la deuxième les ports de plus de 40.000 habitants, etc. Les classes d'établissements sont établies selon l'importance présumée des professions, et vont des bijoutiers aux cireurs de bottes avec un grand luxe de détails.

2° Etablissements de caractère analogue aux précédents, mais d'importance particulière. Il est tenu compte du chiffre de la population, mais les catégories ne sont pas, comme dans le tarif premier, les mêmes pour toutes les professions. La plupart des établissements, ayant été soumis à l'impôt sur le revenu, ont été retranchés de ce tarif.

3° Etablissements industriels sans rapport avec la population ambiante. C'est exactement le tableau C français. Les droits sont basés sur les éléments de production : métiers, moteurs, broches...

4° Professions libérales :

a) *Professions d'ordre civil* (architectes, médecins, dentistes, pharmaciens...). — Il y a pour elles, comme dans le tarif premier des catégories basées sur le chiffre de population ;

b) *Professions spéciales*. — Elles paient un droit fixe

(au sens littéral du mot) ; on ne tient pas compte de la population (ingénieurs, professeurs...) ;

c) *Professions d'ordre judiciaire* (notaires, greffiers, procureurs, avocats...). — Pour ces professions, les catégories sont déterminées d'après la population, ou d'après la présence dans la localité d'un tribunal, d'une justice de paix. etc.

5° *Patentes*, rangées en deux catégories. La première, basée ou non sur le chiffre de la population et divisée en trois classes, comprend une liste assez incohérente de patentables qui ont échappé aux quatre premiers tarifs (médecins de l'armée, picadors, vendeurs d'allumettes au détail, etc.) Les patentes de cette catégorie se calculent en raison du nombre de mois pendant lesquels l'industrie est exercée, ou, dues intégralement, sont payables par trimestre. La deuxième comprend les industries ambulantes, dont la patente doit être acquittée en une seule fois au début de l'année financière ou dès le commencement de l'exercice de la profession.

L'évaluation de la richesse imposable se fait depuis le décret du 24 février 1893 au moyen de rôles industriels qui correspondent à nos rôles de patentes. Pendant les mois de juillet, août et septembre, les agents de l'administration rectifient la liste des patentables, qui doit être complètement revisée tous les cinq ans comme en France. Les administrateurs de finances dans

les capitales, les maires et les secrétaires dans les autres localités dressent la matrice, c'est-à-dire classent par tarifs et par catégories les individus compris dans la liste.

La contribution industrielle et commerciale semble être uniquement de quotité, et pourtant elle peut devenir de répartition. En effet, les individus qui, dans une même localité exercent les industries comprises dans les tarifs 1 et 4, et quelques-unes des tarifs 2 et 3 spécialement désignées, forment un corps de métier ou corporation dont le rôle est de répartir l'impôt entre ses membres, à moins que ceux-ci ne préfèrent renoncer à ce droit, auquel cas les tarifs légaux sont pour eux majorés des deux tiers.

Ces corporations (*gremios*) sont des organes purement fiscaux et ne présentent ni les caractères des anciennes corporations ni ceux des syndicats modernes. Chacune d'elles élit 1, 2, ou 3 syndics selon qu'elle comprend moins de 15, de 15 à 100, ou plus de 100 individus ; elle choisit aussi 3 classificateurs quand le nombre de ses membres (*agremiados*) varie de 12 à 50, 6 de 50 à 100, 9 de 100 à 500, 12 quand il dépasse 500. Les syndics représentent et président la corporation. Les classificateurs sont tirés au sort sur une liste de noms dressée par la corporation elle-même ; réunis aux syndics ils fixent la cote de chaque membre, à leur guise, en la proportionnant à la capacité contributive. Néanmoins, par prudence, la loi déclare que cette cote ne pourra être

supérieure au quadruple, ni inférieure au quart de celle fixée par le tarif légal. Le total des cotes ainsi déterminées doit être égal au contingent assigné à la corporation, c'est-à-dire à la somme des cotes fixées par la loi pour chacun des membres (1).

L'industriel ou le commerçant qui s'estime lésé peut réclamer d'abord devant la corporation, puis en appeler à la délégation des finances, et subsidiairement à la direction des contributions et même au ministre des Finances, suivant l'importance du litige.

Ce système est très caractéristique. Une fois le revenu présumé établi d'après les signes extérieurs par l'Etat, la corporation s'efforce de découvrir le revenu réel. C'est en ce sens que Conte disait : « Le défaut le plus notable de la réforme de 1850 est d'avoir cherché à établir un système mixte entre le droit de patente français et l'impôt sur le revenu anglais » (2). Le tarif légal n'est qu'un maximum et un minimum, tout ou presque tout dépend de quelques individualités. Ce n'est pas là une manifestation de l'esprit localiste, car c'est l'administration elle-même qui impose ce régime.

En réalité, ce système vient de la défiance du fisc à l'égard des contribuables, on l'a si souvent fraudé qu'il

1. Déjà avant 1845 on trouve ce système esquissé et critiqué dans Conga-Argüelles. *Dicc.* — Toledano, *op. cit.*, t. II, p. 508 et suiv.

2. Conte, *op. cit.*, p. 99.

est bien excusable. L'administration se sait impuissante, eh bien ! que les contribuables s'arrangent entre eux ! Eux-mêmes se taxeront, se dénonceront réciproquement, et l'administration n'aura qu'à enregistrer les résultats, sûre de toucher le contingent qu'elle aura assigné en bloquant en une somme totale tous les tarifs de quotité.

Or, il est arrivé ceci, qu'au lieu d'aider l'administration, la corporation s'est dressée contre elle. Au lieu d'être un instrument, elle est devenue un obstacle : son intérêt est d'avoir le plus grand nombre possible d'industries ne payant pas d'impôts, par suite il est exactement opposé aux intérêts du Trésor. Et en effet, si de nouveaux industriels viennent s'inscrire à la matrice, la collectivité supporte autant de cotes en plus, et comme les nouveaux venus ne peuvent les payer intégralement, en général, car les bénéfices des débutants sont faibles, il en résulte une aggravation des charges supportées par les anciens industriels juste au moment où leurs revenus diminuent par suite de la concurrence des nouveaux patentables.

Cela revient à faire payer par le commerçant établi une prime à celui qui vient lui faire concurrence : Noble exemple de solidarité qui a un double résultat : décourager l'industrie naissante et, une fois née, la cacher à l'administration. « Une telle combinaison, dit Conte, est le système le plus tyrannique et le plus absurde qu'on

puisse imaginer en matière d'impôt (1) », et Toledano s'écrie : « Il est urgent de réformer le système sur ce point (2). » Voilà néanmoins plus d'un demi-siècle que ce système existe.

Le défaut initial de raisonnement est, en réalité, de croire que les revenus de l'industrie sont en raison directe du nombre des industriels, alors qu'ils dépendent exclusivement des circonstances économiques.

Des fraudes colossales sont la conséquence de cette organisation : d'après les statistiques, il y aurait 7 cafés ou brasseries dans toute la province d'Orense et 14 dans celle de Ségovie, ce qui semble un exemple de tempérance par trop remarquable ; il n'y aurait que 1 marchand de pain dans les provinces de Lugo et de Santander, 2 dans celles d'Orense et de Palencia, 3 dans celles de Gérone, d'Oviedo, de Teruel et dans les Baléares (3).

On peut énoncer encore une critique d'un autre ordre : le maximum du taux est fixé à 15 0/0 ; or, pour la contribution foncière, il s'élève à 23 0/0. Le motif de la différence est évident : les paisibles propriétaires, dispersés dans les exploitations agricoles, ne savent pas défendre leurs intérêts comme les industriels et commerçants groupés dans les villes (4).

Ces multiples défauts ont ému les Cortès. Peu à peu

1. Conte, *op. cit.*, t. II, cap. IV.

2. Toledano, *op. cit.*, II, 529.

3. Statistique de 1895-1896. Piernas, *op. cit.*, II, 443.

4. Piernas, *op. cit.*, II, 448.

L'Espagne s'est détachée du système français pour adopter le système anglais ; l'évolution commencée en 1850 s'est brusquement accélérée depuis 1900, date de la création de l'impôt sur le revenu. Successivement sont passées de l'une à l'autre contribution : les banques (1900), les sociétés en commandite par actions (1903), les sociétés anonymes (1907). Le projet de loi budgétaire du 2 mai 1908 propose de faire suivre la même voie aux professions de l'ordre civil et judiciaire, aux médecins et chirurgiens (1) et à toutes les sociétés commerciales. Le 2 décembre de la même année une assemblée est convoquée à l'effet d'étudier les réformes possibles. Enfin, jugeant que l'impôt sur le revenu est suffisamment *acclimaté*, le ministre des Finances, M. Gonzalez Besada, vient de déposer un projet de loi budgétaire pour 1910 dans lequel il propose la *suppression complète* de la contribution industrielle et commerciale (30 avril 1909).

1. Suivant les termes du décret du 13 août 1874 les médecins et chirurgiens devaient acquérir des patentes de la classe et du prix qu'eux-mêmes jugeraient correspondre à leurs revenus. Au cas seulement où l'administration n'aurait pas recouvré par ce procédé une somme au moins égale à celle qu'elle avait recouvrée l'année précédente, il y aurait lieu à répartition forcée du déficit entre les médecins et chirurgiens de la commune. Cette répartition, unique garantie réservée à l'Etat, devint habituelle par suite de sa fréquence ; c'est encore un cas où elle se substitua à la quotité. Un décret de 1903, pour remédier à cette situation, fit passer au tarif 4 les médecins et chirurgiens, à qui dès lors devait s'appliquer le système des corporations ; mais il fut suspendu par un autre décret de la même année.

Le dernier règlement relatif à cette contribution date du 13 juillet 1906 (1). Un supplément égal à 6 0/0 des sommes recouvrées est destiné à couvrir les frais de recouvrement et les non-valeurs. En outre, en 1907, les cotes fixées pour les professions d'ordre civil et judiciaire du tarif 4 ont été augmentées de 5 centimes et le maximum de 16 0/0 assigné aux centimes communaux a été élevé à 40 0/0 pour compenser la diminution de recettes due au dégrèvement des vins 2).

Le service d'inspection, créé par le décret du 11 mai 1882, réformé par celui du 11 mai 1888, a été établi actuellement conformément à un nouveau règlement du 30 janvier 1900.

Les rendements ont atteint 10 millions de pesetas en 1845, 8 millions 1/2 en 1850 (par suite de la création du système corporatif), 20 millions en 1867-1868, 30 en 1877-1878, 48 en 1900, 45 en 1907, 44 en 1908 et près de 43 en 1909. La stagnation actuelle du rendement est due aux mesures dont nous avons parlé et aux fraudes.

1. Il fusionne le décret du 28 mai 1896, la loi du 27 mars 1900, celle du 19 juillet 1904, le décret du 17 janvier 1905 et différents autres décrets. Un décret du 6 mai 1904 détermine les cotes à payer par les fabriques d'électricité et de gaz, qui sont classées à part. De même pour les fabriques d'alcools : décret du 17 janvier 1905.

2. Loi du 18 juin 1885, article 9. Loi du 3 août 1907, article 3, § 4. La prime de 6 0/0 se liquide seulement sur la cote du Trésor et les centimes communaux en nombre inférieur à 16. (Décret du 8 novembre 1907.)

Impôt sur les bénéfices de la richesse mobilière

L'impôt sur les bénéfices de la richesse mobilière n'est pas une création originale de M. Villaverde ; les dispositions essentielles de la loi de 1900 figuraient déjà dans la loi du 29 juin 1867 qui établissait un impôt de 5 0/0 sur les rentes, traitements, revenus et assignations ; mais, tandis que des dispositions législatives de 1870, 1876 et 1881 avaient peu à peu limité la seconde de ces contributions aux traitements et assignations, différentes mesures de 1903 et 1907 ont permis, au contraire, à la première d'absorber partiellement la contribution industrielle et commerciale et de devenir, comme l'affirmait en 1908 M. Sanchez Bustillo, le principal impôt direct du Trésor (1). Les rendements traduisent cette importance grandissante : 76 millions 1/2 en 1900, 122 en 1902, 126 en 1906 (2). Le budget de 1909 prévoit 136 millions.

C'est au courant d'idées qui se répand actuellement en Europe que l'on doit sans nul doute l'adoption de cet impôt, car s'il ne vise pas *le revenu* du moins frappe-t-il plus timidement *les revenus mobiliers avec discrimination*.

1. Exposé des motifs du projet de loi du 2 mai 1908.

2. *Econ. franç.*, 14 février 1903. — *Econ. europ.*, 18 juin 1909.

La loi fondamentale du 27 mars 1900, inspirée par la loi italienne de 1894, divise comme elle les revenus en trois groupes.

I. — *Revenus du travail*. — Dix 0/0 des traitements des gérants, directeurs, administrateurs, conseillers, représentants des banques, sociétés, caisses d'épargne et corporations de toutes sortes ; 5 0/0 des traitements des employés de sociétés, corporations, particuliers, des agents d'assurances, des artistes, toreros, pelotaris. Les pensions des retraités (*clases pasivas*) sont imposées suivant un tarif gradué allant de 15 0/0 pour les revenus inférieurs à 1.500 pesetas, ce qui est exorbitant, à 20 0/0 pour les revenus supérieurs à 5.000 pesetas, ce qui ne l'est pas moins. Les pensions visées sont les pensions civiles ou militaires de l'Etat, de la maison royale, des provinces et des municipalités. Les fonctionnaires en activité de service (*clases activas civiles*) paient 10 à 20 0/0 de leurs soldes et appointements suivant une échelle qui s'élève de moins de 1.500 à plus de 12.500 pesetas. Les gratifications et primes sont taxées à 12 0/0. Les militaires sont frappés suivant leurs grades de 5 0/0, taux applicable aux capitaines, à 18 0/0, taux applicable aux généraux. Au-dessous de 1.000 pesetas les émoluments des employés des députations provinciales et des municipalités sont imposés à 6 0/0, de 1.001 à 5.000 à 12 0/0, et au-dessus de 5.000 à 16 0/0. Les fonctionnaires chargés de l'enre-

gistrement de la propriété (*registradores de la propiedad*), qui ont des attributions analogues à celles de nos conservateurs des hypothèques, sont imposés sur les $\frac{2}{3}$ de leurs honoraires de 10 à 18 0/0 suivant leur classe ou suivant l'importance de leur cautionnement. Le projet de loi du 2 mai 1908 frappait les professions de l'ordre civil, judiciaire et médical à un taux de 8, 10 ou 12 0/0 des revenus.

II. — *Revenus du capital*. — Vingt 0/0 des intérêts de la dette de l'Etat, sauf celle du Trésor, la dette flottante et les dettes étrangères (1), 5 0/0 des dividendes des banques d'émission (2), 3 0/0 de ceux des sociétés anonymes et en commandite par actions (3) — sauf les sociétés minières taxées à 2 0/0 — 3 0/0 des intérêts des emprunts des députations, banques, sociétés (4), 3 0/0 des primes d'amortissement des compagnies de chemins de fer et des sociétés anonymes, 5 0/0 des intérêts des cédules et emprunts hypothécaires et des intérêts des emprunts sans hypothèque consignés en écritures publiques ou documents privés (5).

III. — *Revenus du travail et du capital*. — Quinze 0/0 du revenu net des banques d'émission (6), 6 0/0 de celui des sociétés anonymes et en commandite par actions (7), sauf

1. Règlements du 19 septembre 1906 et du 30 mars 1900.

2. Loi budgétaire de 1902, art. 22.

3. Loi du 31 décembre 1905, art. 18.

4. Règlement du 29 avril 1902.

5. Loi du 3 août 1907.

6. Loi budgétaire de 1902, décret du 14 avril 1902.

7. Loi budgétaire de 1909, article 11.

des sociétés minières, 7 0/0 de celui des compagnies de chemins de fer et de navigation, 6 0/0 de celui des coopératives, enfin 2 0/0 du revenu des compagnies d'assurances contre l'incendie et 0,50 0/0 de celui des autres compagnies d'assurances (1):

Parmi les exemptions, il faut noter celle dont jouissent les instituteurs primaires (2), les soldats, tous les individus travaillant à la journée, les coopératives ouvrières. Enfin les indemnités pour accident du travail payées par l'Etat, les revenus inférieurs à 1.500 pesetas payés par des particuliers (3), et depuis 1908 les revenus des classes passives inférieurs à 1.000 pesetas ne sont pas imposés (4).

Tels sont les tarifs de l'impôt. Les considérations philosophiques qui ont inspiré le législateur italien ont donné en pratique de fâcheux résultats. L'arbitraire des taux, leur exagération ont engendré des fraudes et l'admiration que provoque l'étude des textes cesse dès qu'on en tente l'application. Les Espagnols n'ont apporté aucune amélioration au système italien en se l'appropriant, au contraire ils l'ont faussé. Pourquoi, en effet, cette distinction entre le travail et le capital, puisque certains revenus du travail sont plus lourdement frappés que certains revenus du capital ?

1. Règlement du 29 avril 1902.

2. Loi du 27 mars 1900, article 6.

3. Règlement du 17 septembre 1906.

4. Loi budgétaire de 1908, décret du 16 octobre 1908.

D'autre part, cet impôt aurait dû être fusionné avec les contributions plus anciennes et de même nature ; retenues sur les paiements de l'Etat, provinces, municipalités, dons du clergé et des moines (1). Il n'en a rien été.

Loin de là ; c'est un impôt de *superposition* : tous les revenus qu'il frappe collectivement ont déjà été frappés individuellement, en particulier par la contribution industrielle. Ce dernier défaut, il est vrai, tend à disparaître, mais c'est à lui surtout qu'a été due l'*impopularité* dont a joui cette contribution, dès le jour de sa naissance, et qu'elle a conservée depuis (2).

Si l'on détaille les tarifs, on s'aperçoit que peu d'entre eux échappent à la critique : Frapper les revenus payés par l'Etat, tout d'abord, c'est une complication inutile, puisque c'est reprendre d'une main ce qu'on donne de l'autre ; mais ce procédé est loin d'être spécial à l'Espagne.

En second lieu, les revenus du travail supportent des taux excessifs. Historiquement, il en a été toujours ainsi. Le *décompte d'employé*, consistant en une retenue sur le traitement des fonctionnaires, existait déjà

1. L'*Economiste français* escomptait cette mesure logique, 27 mai 1899.

2. « Il ne faut pas se dissimuler que cet impôt [sur les utilités] serait fort bien vu de la majorité des contribuables. » (*Econ. français*, 27 mai 1899.) « ... sans parler du plus impopulaire des impôts, celui sur les utilités de la richesse mobilière. » (*Econ. français*, 9 mars 1901.) En Portugal, l'impôt sur le revenu de la loi du 18 juin 1880 a été suspendu en 1881 par suite de son impopularité.

en 1707 et 1710 pendant la guerre de Succession, en 1810 pendant l'invasion et fut maintenu par Ferdinand VII. Il devint progressif de 3 à 20 0/0 en 1851. Fixé à 5 0/0 par la loi de 1867 qui le nomma : *impôt sur les traitements et assignations*, il devint de nouveau progressif de 12 à 20 0/0 en 1871 et de 15 à 25 0/0 en 1876. Ce taux fantastique fut ramené à 10 0/0, dernier chiffre du tarif avant ceux de la loi de 1900 (1).

L'exagération des tarifs est surtout manifeste en ce qui concerne les retraités : « pour eux, dit Toledano, cet impôt est *cruel* ; on les abandonne, on oublie leurs services » (2) ; leur situation est même plus malheureuse que celle des prolétaires car ils doivent se plier aux exigences sociales. C'est la misère en habit noir. Aussi le ministre des finances actuel, M. Gonzalez Besada, cherche-t-il à créer une banque des pensions, caisse subventionnée comme l'était celle dénommée *monte pio* au xviii^e siècle, qui entraînerait la suppression des pensions à la charge de l'Etat (3).

Parmi les revenus du capital et du travail, il en est aussi qui semblent démesurément taxés.

1. Toledano, *op. cit.*, II, 534. — Alcubilla, *op. cit.*, *pal : impuesto*.

2. *Op. cit.*, II, 535. « On les prive même des moyens nécessaires de subsistance ». Alix, *op. cit.*, p. 73.

3. En 1904, M. Silvela demanda aux Cortès d'abaisser les droits qui frappent les revenus des classes passives. Il retira sa proposition sur les instances de M. Moret.

Les banques d'escompte, qui n'ont pas été dégrevées comme les sociétés anonymes en 1909 et qui par suite payent, au lieu de 6 0/0, l'ancien taux de 12 0/0, ont dû encore subir une surcharge de 10 centimes destinés à combler en partie le déficit causé par la suppression des droits sur les vins (1). Elles doivent donc maintenant 13, 20 0/0 de leurs revenus nets.

Il convient enfin d'examiner l'imposition des rentes, en raison de leur importance. Après la banqueroute partielle de 1882 et en vue de réparer dans une certaine mesure le préjudice causé aux étrangers, l'Espagne divisa sa dette en deux séries, en déterminant *grosso modo* le montant des titres placés dans le pays et le montant de ceux placés à l'étranger.

Depuis cette époque la dette intérieure est soumise aux impôts nationaux et la dette extérieure en est exemptée. Le classement est définitif. Le titre est pour toujours réputé appartenir à un étranger ou à un national, alors même qu'en fait la présomption légale serait contraire à la réalité. Ce procédé, un peu rudimentaire, et qui, à la longue, ne repose plus que sur une distinction purement fictive, a l'avantage de rendre impossible toute fraude ; il n'y a pas d'autre moyen d'empêcher les titres de se soustraire à l'impôt très élevé de 20 0/0 en allant à l'étranger, et de gagner en outre sur le

1. Loi du 3 août 1907. C.

change, les paiements hors d'Espagne se faisant en or. De plus l'*affidavit* ou serment empêche les Espagnols d'acquérir des titres de la rente extérieure estampillée exempte. Cette formalité va prochainement être supprimée afin de permettre aux Espagnols d'acheter ces titres, mais ils devront payer l'impôt de 20 0/0 (1).

L'exemption de la dette extérieure est basée sur un véritable engagement international ; la convention du 28 juin 1882, qui ouvre le droit d'intervention diplomatique pour assurer l'exécution des engagements de l'Etat espagnol.

A maintes reprises ce dernier a tenté de revenir sur cette convention. La loi du 2 août 1899 (art. 9) prévoyait des négociations avec le *council of foreign bondholders* de Londres pour soumettre toute la rente au paiement de l'impôt. Les délégués espagnols furent bien près de réussir dans leur mission (2).

La dette intérieure, au contraire, supporte l'impôt de 20 0/0, ce qui en réalité réduit le 4 à 3,20 0/0. Qu'elle appartienne à un étranger ou à un national, peu importe ; l'étranger en acquérant le titre s'est

1. Projet de loi du 14 avril 1909. — Allix. *Science des finances*, p. 443. — Level. *Impôt sur la rente*, thèse, p. 112. — Leroy-Beaulieu. *Science des finances*, t. II, p. 492. — Boucard et Jèze. *Cours de science des finances*, 289.

2. Grâce à l'appui décisif et inattendu que leur donna M. Caillaux, ministre des Finances. En se prononçant contre l'intérêt de ses nationaux et en reconnaissant le droit pour un Etat de frapper sa rente d'un d'impôt, M. Caillaux faisait une déclaration de principe peu rassurante pour les rentiers français (G. Manchez. *Revue politique et parlementaire*, oct. 1900).

implicitement soumis à la législation du pays débiteur (1).

Cette diminution d'intérêts, jointe à la cherté croissante de la vie, explique la tendance qui s'est manifestée en 1908 à chercher des valeurs étrangères pour placements. Cette dérivation de l'épargne espagnole peut entraver la hausse de la rente intérieure (2).

La perception de l'impôt s'opère avec une grande simplicité, par voie de retenue directe, sur les intérêts, traitements, pensions, assignations, primes, indemnités, loyers payés par l'Etat, par voie de retenue indirecte sur les dividendes et intérêts que distribuent les collectivités. Ces dernières en font la déclaration, sous la foi du serment, et on leur alloue une prime de recouvrement de 1 0/0. Dans tous les autres cas, la perception est basée sur la déclaration du contribuable effectuée dans les quinze jours de la réalisation du revenu, et à défaut de cette déclaration sur la liquidation faite d'office. De nombreuses dispositions sanctionnent ces mesures (3). Les avocats de l'Etat, qui ont des attributions très vastes et qui se rapprochent à différents points de vue de nos receveurs de l'enregistrement, sont chargés d'assurer la perception de l'impôt pour ce qui touche aux actes et contrats, et de rechercher les fraudes.

1. La Russie également n'a soumis que son 4 0/0 intérieur à la taxe sur le revenu des valeurs mobilières, ce qui le réduit à 3.80 0/0.

2. *Revue économique internationale*, 20 janvier 1906, p. 157.

3. Règlement de 1900, art. 53 à 60

A cet effet ils comparent les déclarations aux documents présentés pour la liquidation de l'impôt des droits royaux et aux jugements rendus par les tribunaux (1).

L'administration peut désigner un fonctionnaire de compétence reconnue, pour examiner les livres commerciaux des sociétés ; celui-ci doit se borner à prendre note des comptes créditeurs et débiteurs et de leurs soldes et à les comparer aux comptes partiels (2). On espère ainsi éviter les indiscretions.

En 1906 l'impôt produisit les sommes suivantes :

Revenus du travail.....	40.264 090
Revenus du capital.....	76.710 755
Revenus du travail et du capital .	9.604 959
Total.....	126.579 804

dont 67 millions, soit plus de la moitié du total, ont été fournis par la retenue de 20 0/0 sur la dette publique (3).

Nous avons vu que le ministre actuel veut étendre l'impôt sur le revenu à la plus grande partie des patentes. Le maximum de taxe prévu est de 15 0/0 des bénéfices (4).

1. Règlement de 1902, art. 45.

2. Règlement de 1906, art. 53.

3. Statistique du ministère des Finances, juin 1909.

4. Dans le projet de loi du 2 mai 1908, M. Sanchez Bustillo créait une junta spéciale, formée d'un administrateur des Finances, comme président, et de quatre contribuables, chargée de prononcer sur les réclamations des nouveaux individus qu'il soumettait à l'impôt.

Don du clergé et des moines

Cette contribution, qui n'a rien d'une donation que le nom, remplace pour les ecclésiastiques l'impôt sur les bénéfices de la richesse mobilière dont ils sont exempts (1). C'est pourquoi il figure très logiquement au budget à la suite de cet impôt. L'Etat retient sur les traitements affectés aux ecclésiastiques une part fixée par la loi du 31 décembre 1881 à 10 0/0 et par la loi budgétaire du 31 mars 1900 (art. 5) à 11 0/0 lorsqu'ils sont inférieurs à 5.000 pesetas. Au-dessus de ce chiffre, le tarif devient progressif. La loi du 31 décembre 1907 (art. 10) a abaissé le taux à 7 0/0 pour les revenus inférieurs à 750 pesetas, d'où la petite diminution de rendement qu'enregistre le budget. L'impôt rapporte aujourd'hui près de 4 millions de pesetas.

Quand le gouvernement établit une contribution de ce genre, il invite les ecclésiastiques à l'accepter. Si ceux-ci refusent, on ne leur sert plus aucun traitement. C'est une curieuse manière de *garder les formes*.

1. Cette dénomination hypocrite est un vestige historique. Nous trouvons son analogue dans les dons gratuits du clergé français sous l'ancien régime, et dans les subsides caritatifs de la noblesse immédiate de l'empire germanique. (Necker. *De l'administration des finances de la France*, I, 211.)

Impôt de droits royaux et de Transmission de biens

La dénomination légale de cette contribution pourrait être plus simplement remplacée par la suivante : impôt sur les successions et contrats. Elle s'appelait autrefois encore plus inexactement impôt d'hypothèque, et en 1867, impôt de translations de biens. Son rendement reste stationnaire aujourd'hui aux environs de 50 millions, ce qui est assez inexplicable, étant donné le développement évident de la richesse espagnole.

La législation est en cette matière particulièrement touffue, mais sa tendance au contraire est très nette et l'augmentation des taux admirablement continue, néanmoins il faut moins voir dans ces mesures une victoire du socialisme parlementaire qu'une conséquence fatale des besoins pressants du budget et de l'exemple de la France. Pour aucun impôt le législateur n'a suivi avec plus d'exactitude la route que nous avons tracée.

En 1821 les Cortès avaient frappé les successions de droits fixes ou proportionnels. Ils furent si mal accueillis qu'on dut les abandonner l'année suivante. On en arriva très vite à admettre le principe de la progression d'après les degrés de parenté adopté par notre loi de 1816. Ce fut l'objet d'une loi de 1829. Le tarif est fixé tantôt en tant pour cent du capital, tantôt en tant de mois de revenus ; il en résulte une grande complication.

La loi de 1845 exempta les héritages en ligne directe et les acquisitions de l'Etat. Le taux maximum était alors de 8 0/0 pour les successions entre étrangers ou parents au delà du quatrième degré.

La loi hypothécaire du 8 février 1861 vint donner à l'impôt une base précise et surtout apporter des moyens d'action efficaces en faisant intervenir dans la perception les conservateurs des hypothèques. Le décret du 15 janvier 1867 assimila les enfants naturels non reconnus aux étrangers. La grande loi du 29 juin 1867 visa pour la première fois les meubles, mais en leur appliquant des taux inférieurs à ceux que supportaient les immeubles. Notre loi de l'an VII précédait de même. La loi du 26 décembre 1872 suivit l'exemple de la loi française du 18 mai 1850 et assimila les meubles aux immeubles. Le taux maximum atteignait alors 8 0/0 pour les successions et 10 0/0 pour les donations et legs. La loi du 31 décembre 1881 continua à élever les taux et frappa les dispositions en faveur de l'âme du testateur, jusqu'à là exemptes. La loi du 2 avril 1900 assimila les donations aux successions, les dernières ayant toujours supporté jusqu'à cette date des taux inférieurs à ceux qui grevaient les premières. De nouveau, donations et successions sont séparées par la loi du 31 décembre 1905, mais la différence des taux est au contraire en faveur des donations. Enfin la loi du 31 août 1907 admet le principe de la progression selon l'importance des sommes transmises, principe essentiel reconnu pour la pre-

mière fois par les lois françaises du 26 février 1901 et du 30 mars 1902. Bien que l'Espagne n'ait admis cette progression que pour les successions entre collatéraux au delà du sixième degré et entre étrangers, plus timide sur ce point que la France, l'énormité du taux, qui atteint 20 0/0 (France : 20,50 0/0), en fait une grave menace pour les contribuables. Le maximum s'applique au delà de 250.000 pesetas alors qu'en France il atteint seulement les fortunes supérieures à 50 millions de francs et en Angleterre à 75 millions. Cette différence de chiffres mesure la différence de richesse entre ces trois pays, les trois seuls qui aient jusqu'à présent demandé de gros rendements à cette source de revenus (1).

Les principales exemptions portent sur les acquisitions de l'Etat et les successions inférieures à 1.000 pesetas entre ascendants, descendants et conjoints.

Le principe de la distraction des charges est appliqué. Sont déductibles toutes les dettes susceptibles de faire preuve en justice contre le défunt. En France les frais de dernière maladie ne sont pas déductibles, mais en Espagne ils le sont tant qu'ils gardent une proportion convenable avec le capital héréditaire, conformément aux usages et coutumes de la localité. Les dettes reconnues par testament ne sont pas déductibles (2).

1. Déjà en 1860, Toledano déclarait cet impôt : inégal, injuste, odieux « c'est mieux qu'un impôt, disait-il, c'est un moyen de tirer de l'argent » (*sacar dinero*). Par ailleurs, il déclarait que l'on devait frapper de la même manière meubles et immeubles (*op. cit.*, II, 489 et 507).

2. Décret du 27 février 1906.

Lois successorales	Loi du 29 juin 1867		Loi du 26 décembre 1872		Loi du 31 déc. 1881	Loi du 2 avril 1900	Loi du 31 décembre 1905	Loi du 3 août 1907
	Immeubles	Meubles	Succes- sions	Dons et legs	Succes- sions cl legs	Succes. et donat.	Succes- sions	Succes- sions
	en o/o	en o/o	en o/o	en o/o	en o/o	en o/o	en o/o	en o/o
Entre ascendants et enfants légitimes et enfants légitimés par mariage subséquent..	Exempt.	1	1	1,50	1	1,40	1,40	1,40
Entre ascendants et descendants naturels, enfants légitimés par rescrit royal et enfants adoptifs.....	1	1 $\frac{1}{4}$	1,75	2,50	2	2,80	2,80	2,80
Entre époux } pour la quotité légale d'usu- fruit.....	id.	id.	id.	id.		1,40	1,40	1,40
	id.	id.	id.	id.	3	4,20	4,20	4,20
Entre collatéraux du 2 ^e degré.....	1	2 $\frac{1}{2}$	3	4	4	5,60	6,50	6,50
» » » 3 ^e »	4	4 $\frac{1}{2}$	4,25	5,50	5	7	8	8
» » » 4 ^e »	6	7	5,50	7	6	8,40	9,50	10,50
» » » 5 ^e »		8 $\frac{1}{2}$	6,75	8,50	7	9,80	11	11,50
» » » 6 ^e »					8	11,20	12,50	14
Entre collatéraux de degrés plus éloignés ou entre personnes non parentes.....	8							
Part successorale de 10.000 pesetas et au-dessous								
Part successorale de 10 000 à 50.000 pe- setas		10	8	10	9	12,60	14	16
Part successorale de 50.000 à 100.000 pesetas.....								17
Part successorale de 100.000 à 250.000 pesetas.....								18
Part successorale de plus de 250.000 pe- setas.....								19
Dispositions en faveur de l'âme du testa- teur.....					12	14	14	20

Les legs sont imposés au tarif des successions, mais ne jouissent en aucun cas, de l'exemption d'impôt accordée aux héritages inférieurs à 1.000 pesetas. Les dots sont soumises au tarif des donations.

Les droits d'hypothèque (constitution, reconnaissance, modification, subrogation, extinction, prorogation) sont de 0,75 0/0. Les ventes d'immeubles payent 4 0/0, c'est-à-dire environ un an de revenus (1845 : 2 0/0 ; 1867 : 3 0/0 ; France : 7 0/0). Les transmissions de meubles par contrat et à titre perpétuel (sauf les transmissions à titre de succession ou de donation *mortis causa* taxées d'après le tarif des successions) : 2 0/0. L'échange d'immeubles et de droits réels pour des biens de valeur égale : 2 0/0 (France 4,50 0/0), toute soulte étant considérée comme vente. L'échange des immeubles ruraux de valeur inférieure à 125 pesetas jouit du taux de 0,25 0/0 ; on espère par cette faveur faciliter le remembrement de la propriété foncière. (France, exception analogue : 0,20 0/0). Les locations sont taxées à 0,50 0/0, le mobilier et les effets d'usage personnel (acquisition par héritage ou donation *mortis causa*) à 0,25 0/0.

Dans la plupart des cas, le fait générateur de l'impôt est la déclaration du contribuable. Une amende de 10 0/0 sanctionne cette obligation, sans préjudice du paiement des intérêts. L'administration peut baser la perception sur une valeur supérieure à celle de la dé-

claration à charge par elle d'en établir la réalité. Les moyens d'investigation de la régie sont analogues à ceux qu'emploient les agents de l'enregistrement français ; ils consistent à rechercher la matière imposable à travers les registres, matrices, documents de toutes sortes, et à établir sa valeur réelle grâce aux locations, mutations antérieures, etc.

Les avocats de l'Etat sont chargés de la liquidation de l'impôt dans les capitales.

Leur titre ne les empêche nullement d'être de véritables receveurs d'enregistrement. Ils n'ont droit à aucune part des amendes (1).

L'intervention des avocats a été souvent critiquée, car l'investigation minutieuse indispensable en cette matière peut difficilement trouver place à côté des multiples occupations qui absorbent leur temps.

Dans les localités autres que les capitales des contrôleurs perçoivent les droits.

Droit sur les mines

La loi du 28 mars 1900 établit deux droits sur les mines, qui portent des noms identiques à ceux des droits français actuels.

Le droit de surface fixé à 15 pesetas par hectare pour

1. Décret du 22 janvier 1907. Deux mesures récentes viennent de réglementer la liquidation de l'impôt de droits royaux ; ce sont la loi du 21 avril 1909 et le décret du 14 mai de la même année.

les mines de pierres précieuses et de métaux, à 6 pour celles de fer, à 4 pour celles de houille, lignite et charbon, tend à empêcher les accaparements, les compagnies en effet sont toujours portées à demander de vastes concessions qu'elles laissent ensuite en grande partie inexploitées. Ces chiffres sont infiniment plus bas en France (10 francs par kilomètre carré) mais on parle de les augmenter.

Le droit d'exploitation, fixé à 3 0/0 du produit brut, est perçu pour la valeur intégrale du minerai en état d'être vendu. En France on base ce deuxième droit sur le produit net, ce qui est plus juste mais plus difficile à déterminer. Il a été supprimé en Espagne pour les mines de charbon par la loi du 5 avril 1904.

Les gouverneurs de province sont tenus de donner avis immédiat de toutes les nouvelles exploitations minières aux directions de contributions, afin que celles-ci ouvrent un compte spécial à chacune d'elles. Les exploitants de leur côté doivent fournir dans les dix premiers jours de chaque trimestre une déclaration de la quantité et du prix de vente des produits obtenus dans le trimestre antérieur. A défaut, l'administration fixe la redevance de sa propre autorité. Il existe à la direction générale des contributions un service technique composé d'ingénieurs du corps des mines et nommé service des impôts sur les mines et de statistique. Ces ingénieurs déterminent la valeur des différentes classes de minerais produits. Si la différence entre leurs évaluations et celles

que fournit le propriétaire dans sa déclaration atteint ou dépasse 15 0/0 de la valeur des produits, il y a lieu à expertise.

Pour assurer le recouvrement du droit de 3 0/0 la loi dispose que les minerais ne peuvent sortir de l'exploitation sans titre de mouvement délivré par la régie. La sanction consiste en une amende qui va du double au quadruple droit. Les autorités et les particuliers peuvent dénoncer la circulation de minerais sans titre, et ont droit en ce cas à la moitié des amendes, système de délation rétribuée qui ne saurait être approuvé.

Etant donné l'extension des districts miniers, les fraudes sont faciles et les moyens de les éviter onéreux. Les titres de mouvement ne constituent pas une garantie suffisante. Cette inefficacité de la surveillance a amené le vote de la loi du 3 août 1907 d'après laquelle le ministre des finances est autorisé à concerter avec les syndicats ou représentants des intérêts miniers le paiement de l'impôt de 3 0/0 pour un délai variant entre un et trois ans.

Il faut que les syndicats ou personnalités minières représentent au moins les deux tiers des contribuables et les deux tiers des sommes recouvrées en 1906. Tous les contribuables peuvent faire partie du syndicat. La somme à verser au Trésor doit être au moins égale à celle qu'il a recouvrée pendant l'année du dernier quinquennium qui a fourni le plus grand rendement, aug-

mentée de 50 0/0. On voit quelle confiance a le gouvernement dans l'augmentation de la richesse minière.

Cette confiance s'explique. Le rendement de l'impôt durant l'année 1907, qui a été de 9.724.581 pesetas, révèle une diminution de 38.664 pesetas sur les chiffres annoncés dans l'exposé budgétaire, mais dépasse de 18 0/0 celui de l'année précédente (1). On trouve inscrits au budget les chiffres suivants : 2 millions en 1859, 5 1/2 en 1900, 7 1/2 en 1906, 9.700.000 pesetas en 1909. Cette progression ne doit pas étonner. La richesse du sous sol espagnol est considérable et son exploitation a pris un développement intense. L'ensemble des mines couvre 256.673 hectares, et on compte dans cette industrie plus de 88.000 ouvriers de plus de dix-huit ans. Un grand nombre de provinces sont privilégiées par l'abondance et la variété des minerais ; Oviedo et Léon, la houille ; Huelva, le cuivre ; Ciudad-Real, le mercure ; la Biscaye, le fer ; Jaen, le plomb, et il existe encore un grand nombre de mines non exploitées, dans les provinces d'Almeria, Badajoz et Cordoue principalement (2).

1. Rapport de la junta supérieure des mines, 1909.

2. Colmeiro, *op. cit.*, I, 65. — *Economiste français*, 20 mars 1909. — Rapports de la junta supérieure des mines, 1907, 1908, 1909.

Impôt sur les concessions de chutes d'eau

Ce nouvel impôt vient d'être créé et figure pour la première fois dans le budget de 1909 pour la somme de 200.000 pesetas. Sa place se trouve logiquement indiquée parmi les contributions directes à la suite des mines. Après la houille noire, la houille blanche.

Une infinité d'industries utilisent la force hydraulique, principalement dans les régions pluvieuses : Galice, Asturies, Provinces basques. Si les gisements miniers menacent de s'épuiser, comme on l'affirme, il y a là du moins une richesse qui peut les remplacer en partie (1). Un autre avantage, au point de vue de l'économie nationale, est l'impossibilité dans laquelle se trouvent les Espagnols d'exporter cette force, au lieu que la presque totalité de la production minière va à l'étranger, au détriment de la sidérurgie espagnole (2). Dans une période de vingt ans, on a appliqué à la production de l'électricité 100.000 chevaux de force hydraulique ; mais, s'il est aussi juste que profitable pour le pays d'accorder des droits exclusifs aux concessionnaires, il n'est pas moins équitable de faire contribuer aux charges de l'Etat ceux qui obtiennent de tels avantages (3).

1. *Economiste français*, 5 mai 1906, p. 631.

2. Consommation intérieure : 0,04 par tête (France : 0,19).

3. Exposé des motifs du projet de loi du 2 mai 1908.

Autrefois, les concessionnaires de chutes d'eau étaient seulement inscrits au tarif III de la contribution industrielle et payaient par moteur hydraulique permanent une surcharge de 15 0/0 du montant de l'impôt perçu sur l'industrie qui en profitait, et par moteur hydraulique temporaire, 5 ou 10 0/0 suivant les cas. Depuis 1909, ils sont en outre frappés d'un impôt modéré et temporaire, uniquement destiné à stimuler l'exploitation. Il est exigé depuis la date à laquelle l'industriel reçoit communication de la concession définitive jusqu'à celle où commence l'application pratique de la force à l'industrie. Le tarif, fixé par cheval, et dégressif de 2 pesetas à 0,15, est basé sur la puissance nominale des sauts suivant une échelle allant de moins de 50 à plus de 5.000 chevaux. Le concessionnaire qui refuse le paiement durant une année perd tous ses droits, et la concession devient caduque.

Impôt sur les Grandesses et Titres de Castille

Cet impôt curieux a son origine dans l'ancienne contribution des *lanzas y medias anatas* de Philippe IV. La loi de 1845 et le décret du 14 février 1847 frappaient les transmissions et les créations de grandesses et titres espagnols ou étrangers reconnus en Espagne suivant une échelle de taux allant de 8.000 à 40.000 réaux. La

loi budgétaire du 28 décembre 1872 y ajouta une charge annuelle de 125 à 500 pesetas et augmenta de 33 0/0 les tarifs primitifs.

La République, supprimant les titres, supprima l'impôt, en 1873 ; mais il fut rétabli en 1874, toutefois les dispositions législatives qui concernaient les droits sur les concessions et transmissions de titres furent seules remises en vigueur. La loi du 5 décembre 1899 régit actuellement la matière.

Il y a 4 tarifs. Le premier se réfère aux grandesses et titres. Les droits vont de 3.000 pesetas, exigés pour la transmission par succession en ligne directe du titre de baron, à 16.000, exigés pour celle de la grandesse avec titre de duc, marquis ou comte. Ces droits sont doublés quand il s'agit de successions en ligne collatérale ou d'autorisation de porter des titres étrangers, et quadruplés pour les créations de grandesses et titres.

Si le paiement n'est pas effectué dans les six mois la vacance du titre ou de la grandesse est déclarée. Les droits ne sont pas négligeables puisqu'ils peuvent atteindre 64.000 pesetas, et la sanction est radicale (1).

Le deuxième tarif vise les décorations civiles et militaires accordées à des civils. Les droits, perçus au moment de leur octroi, varient de 500 à 2.000 pesetas.

1. On compte actuellement près de 300 Grands. A l'origine, ils n'étaient que 12, créés par Charles-Quint à l'imitation des 12 pairs de Charlemagne. (Quillardet, *op. cit.*, p. 40.)

Le troisième tarif s'applique aux autorisations de porter en Espagne des décorations étrangères. Il est fixé à 200 pesetas pour les grand-croix, 150 pour les commandeurs, 100 pour les chevaliers.

Le quatrième tarif enfin vise les *honneurs*. Les chefs supérieurs des administrations civiles ont à payer 1.500 pesetas et les autres chefs de ces administrations 750 lors de leur nomination.

Pour les trois derniers tarifs, les critiques sont aisées. Passe encore d'imposer ce sentiment de fierté qui nous pousse à porter à l'étranger des décorations de notre pays, mais faire payer le mérite au moment où on le récompense est contradictoire. De même exiger une somme importante des chefs d'administration est un moyen d'ajouter une retenue aux autres et de diminuer encore les traitements (1).

Quant au premier tarif, il est de critique plus délicate. C'est un impôt de classe, il va à l'encontre de ce principe que chacun doit contribuer aux dépenses publiques en proportion de ses facultés. En outre, les personnes les mieux titrées sont souvent les moins fortunées. Si l'on veut réagir précisément contre ce fait, on y parviendra difficilement, car les hommes préfèrent en général

1. Ces retenues sont des impôts de rendement certain « mais ils sont injustes, car les traitements des employés sont stipulés en raison de leurs services et aussi en raison des capitaux que ceux-ci ont dépensés pour pouvoir être utiles à la patrie. » (Canga-Argüelle. *Dicc. pal. donativo.*)

sacrifier leur bien-être à leur titre ; et si l'on y parvient, on aura remplacé la noblesse du sang par la noblesse de l'or. La corrélation établie par la loi entre l'honneur et l'argent est factice ; on ne peut trouver un rapport entre deux choses qui n'en ont aucun.

D'autre part, on répondra qu'il convient d'imposer la vanité ; le titre est bien un luxe dans son genre, et l'impôt idéal est l'impôt somptuaire, de l'aveu de tous. Il n'y a point d'injustice, dira-t-on aussi, à prendre pour matière imposable une distinction que son possesseur n'a eu aucun mérite à obtenir, contrairement à ce que nous avons observé pour les décorations et les « honneurs ». Mais cette manière de voir amènerait à exempter d'impôt les créations de titres, or ce sont précisément ces créations qui sont le plus lourdement frappées. En réalité donc, il semble y avoir là un impôt très justifiable dans un temps où la noblesse jouissait de privilèges fiscaux, mais dont l'archaïsme devrait amener l'abolition.

Impôts des cédulas personnelles

Les cédulas d'habitation (*cedulas de vecindad*), établies par le décret du 15 février 1854 étaient de simples documents de police, destinés à l'identification des individus, et coûtaient 25 centimes par chef de famille. Les véritables cédulas personnelles datent de la loi du 8 juin

1870, remise en vigueur en 1874 après une suppression momentanée. Elles ne sont plus le prix d'un service rendu par l'Etat, mais un impôt. Les bases actuelles ont été posées par les lois budgétaires de 1876 et 1881, l'instruction du 27 mai 1884, les décrets du 9 septembre 1896, 27 juillet 1898, 27 janvier 1902, les lois budgétaires de 1902, 1906, 1907, la loi du 3 août 1907.

Les communes peuvent augmenter de 50 0/0 le montant des cédulas (1), il existe en outre 3 décimes au profit de l'Etat (2).

Depuis 1908 cet impôt est devenu exclusivement municipal dans les capitales de provinces et les villes de plus de 30.000 habitants, afin de compenser les dégrèvements accordés aux boissons. Aussi les chiffres inscrits au budget ont-ils été en décroissant : 14 millions en 1907, 6 en 1909.

Les cédulas sont obligatoires pour les Espagnols et les étrangers des deux sexes majeurs de quatorze ans et domiciliés en Espagne, sauf les pauvres reconnus (*de solemnidad*), les religieuses cloîtrées, les prisonniers durant le temps de leur réclusion et les soldats. Le caractère de document de police, qu'elles ont gardé, justifie cette rigueur.

Les tarifs varient suivant deux échelles :

1. Loi du 31 décembre 1881, art. 5.

2. Loi du 31 mars 1900 (art. 6). — Loi du 3 août 1907. Ces 3 décimes subsistent au profit des communes quand l'impôt devient municipal.

Premier tarif. — Classement par cotes de contributions salaires ou revenus suivant onze classes. La première comprend les contribuables dont la cote de contributions directes excède 5.000 pesetas ou ceux qui jouissent d'un revenu annuel de 30.000 pesetas au moins. Les chiffres vont en diminuant successivement dans les classes inférieures. La dixième classe comprend les cotes inférieures à 25 pesetas et les revenus inférieurs à 750 pesetas ; la onzième enfin les travailleurs à la journée, les domestiques, les femmes et les enfants des deux sexes majeurs de quatorze ans quand ils ne sont pas dans l'obligation d'acquérir des cédules de classe supérieure.

Deuxième tarif. — A raison des loyers des immeubles non destinés à l'industrie ou au commerce, et des populations des villes où ces immeubles sont situés. On compte onze classes correspondant aux loyers et six aux populations, formant ainsi soixante-six cases. La première comprend Madrid et les loyers supérieurs à 7.500 pesetas, la dernière les villes de moins de 5.000 habitants et les loyers de 50 pesetas au plus (1).

Les taux ont très souvent varié ; ils sont fixés aujourd'hui pour les onze classes des deux tarifs aux chiffres suivants : 200 pesetas, 150, 100, 50, 40, 30, 20, 10, 5,

1. Madrid paye son rang de capitale, car Barcelone, aussi peuplée, ne figure que dans la deuxième classe.

2, 1. Il y a en outre une classe spéciale de 400 pesetas, et depuis 1907 les femmes et enfants qui doivent acquiescer des cédulas de onzième classe ne payent que 0,50, véritable dégrèvement accordé aux familles pauvres.

Les deux tarifs sont applicables à tous les contribuables, mais ceux-ci ont à se munir seulement de la cédula de chiffre le plus élevé qui leur corresponde. Les militaires doivent posséder des cédulas de neuvième classe. Le conjoint de la personne qui paye une cédula spéciale ou comprise dans les quatre premières classes doit verser 25 0/0 du montant de cette cédula.

Les mesures destinées à assurer la rentrée de l'impôt sont rigoureuses : aucun acte public ne peut intervenir, aucune charge être conférée, aucune profession autorisée, aucune réclamation admise que sur présentation de la cédula. Elle sert de carte d'identité et de *carte électorale*.

Les chefs de famille reçoivent chaque année une feuille de déclaration sur laquelle ils doivent indiquer leur cote de contribution directe, leurs revenus et leur loyer. L'administration fixe la classe de cédula correspondant à ces données. En cas de refus de paiement, il y a mise en demeure et amende. Les dénonciateurs ont droit au total de ces amendes.

Les cédulas doivent être approuvées par l'administration supérieure ; leur recouvrement se poursuit au moyen de prises en charge successives par les agents de perception comme pour nos contributions directes, et

au cas où l'impôt n'est pas recouvré, la décharge n'a lieu que sur justifications de poursuites.

Il est alloué 1 0/0 aux municipalités pour les couvrir de leurs frais. L'Etat, avec le principal, perçoit les centimes communaux et retient 10 0/0 de leur montant comme prime d'administration. Toutefois, depuis la municipalisation de l'impôt dans les villes capitales ces dernières mesures ne reçoivent plus application, car les villes non capitales font entrer directement dans leurs caisses les produits municipaux et par suite sont dispensées du paiement de ce pourcentage.

L'Etat a souvent administré cet impôt avec beaucoup de négligence. En 1882 il confia à la Banque d'Espagne le soin de le recouvrer ; depuis 1892 il l'affirme dans un grand nombre de provinces (1).

Qu'il soit municipal ou non, c'est la fabrique nationale de la monnaie et du timbre qui reste chargée de la fabrication des cédules (2).

Envisagée dans sa généralité, la contribution des cédules personnelles présente un caractère complexe. Elle offre en effet trois bases d'imposition alternatives : la cote de contribution directe, le revenu, le loyer. Elle peut donc devenir soit une sorte de centime additionnel, soit un véritable impôt sur le revenu, soit une taxe locative. Par ce dernier élément elle voisine avec notre

1. Décret du 13 janvier 1899. — Loi budgétaire de 1902 (art. 24).

2. Décret du 7 décembre 1907.

contribution mobilière, tandis qu'historiquement elle se rapproche de notre contribution personnelle, puisqu'elle est née d'une capitation : les cédulas d'habitation. Les cédulas personnelles sont un des rares impôts espagnols qui prennent en considération le loyer, et encore est-il corrigé par la juxtaposition d'autres éléments d'assiette. Peut-être y a-t-il là une raison psychologique, certains signes extérieurs étant souvent en Espagne hors de proportion avec la réalité.

La transformation de l'ancienne capitation en capitation graduée est logique ; l'Espagne a suivi dans cette voie la Prusse, l'Italie, les Etats-Unis, alors que la France se borne à ajouter l'une à l'autre la taxe de capitation, de rendement infime, à la taxe de location, fort importante. La capitation piémontaise de 1853, qui variait d'après la population des communes et d'après la somme payée à titre d'impôt mobilier, se rapproche des cédulas espagnoles ; ces deux contributions tiennent *une sorte de milieu* entre l'impôt sur le revenu et la capitation pure et simple, en se rapprochant néanmoins beaucoup plus de cette dernière, et offrent l'exemple « de ce que peut devenir la capitation graduée dans un système de *raffinement fiscal* » (1).

Les critiques sont extrêmement violentes en Espagne. D'abord l'impôt des cédulas opère une progression à

1. Leroy-Beaulieu, *op. cit.*, I, 280. — M. Leroy-Beaulieu ne parle pas de l'Espagne, mais seulement du Piémont.

rebours : un contribuable jouissant d'un revenu de 40.000 pesetas paye 200 pesetas soit 0, 5 0/0, un autre dont le revenu atteint 750 pesetas paye 5 pesetas soit 0,65 0/0, un troisième dont le revenu ne dépasse pas 100 pesetas paye 2 pesetas soit 2 0/0. Ensuite, comme dans tout système d'impôt gradué, une très petite différence de loyer ou de revenu peut amener une grande différence d'imposition. En troisième lieu, en tant que la cédule se base sur les cotes des contributions directes, il y a superposition et par suite addition d'erreurs. Enfin, l'impôt dont nous parlons renferme une contradiction capitale; c'est un impôt dans son essence et un document de sécurité dans sa forme. Comme tribut, il doit comporter des facilités de tout genre pour le paiement; comme moyen de police il suppose des formalités et des garanties; et, en fait, le premier caractère efface le second.

Les fraudes sont énormes. En 1904 on comptait 9.665.129 cédules, chiffre le plus élevé qu'on ait atteint jusqu'alors, or le recensement de 1900 accuse une population majeure de quatorze ans égale à 12.722.000 individus. Il en résulte une évasion de plus de 3 millions de pesetas, en calculant sur une moyenne d'un peseta par cédule, chiffre voisin de la réalité (1).

1. En effet, en 1904, les 9.665.129 cédules ont rapporté 9.448.687 pesetas. C'est là une preuve que l'Espagne n'est point un pays riche. Alix, *op. cit.*, p. 78. — Piernas, *op. cit.*, II, 392.

Le ministre actuel lui-même, M. Gonzalez Besada, a reconnu l'énormité et l'injustice de l'impôt, au moins en ce qui concerne les classes passives (1).

Bref, tout le monde demande l'abolition des cédulas personnelles et le retour aux anciennes cédulas d'habitation.

Impôt sur les paiements de l'Etat, des provinces et des communes

Les textes fondamentaux sont la loi du 30 juin 1892, la loi du 5 août 1893 et le règlement du 10 du même mois. Deux décimes grèvent actuellement l'impôt, qui rapporte environ 3 millions de pesetas.

La simplicité est le vrai mérite de cette contribution, c'est même le seul qu'on puisse lui trouver. L'Etat se borne à retenir 1 0/0 sur les paiements effectués pour le compte des budgets de l'Etat, des provinces ou des communes. Copies des budgets de dépenses doivent être adressées, à cette fin, aux administrations de finances par les députations provinciales et les municipalités. Les droits sont triplés sur les quantités fraudées. Il n'y a d'exemption que pour les sommes versées par l'Etat aux ouvriers comme conséquence de la loi du 30 janvier 1900 sur les accidents du travail (2).

1. Conférence de M. Besada avec la direction du centre général des retraités, le 28 octobre 1908.

2. Décret du 21 septembre 1903.

Cet impôt injustifiable fait des dépenses publiques elles-mêmes une matière impossible.

Impôt sur les voitures de luxe

Au xvii^e siècle les voitures de luxe étaient frappées d'une taxe spéciale par la ville de Madrid, taxe qui fut généralisée par un décret du 10 novembre 1779 et augmentée le 5 août 1818. Chaque propriétaire payait 267 réaux pour une voiture, 400 pour la seconde, 1.000 pour la troisième, 2.000 pour la quatrième, 4.000 pour la cinquième et pour chacune des voitures au delà de ce chiffre (1). Ces taux étaient exorbitants.

Après diverses transformations et suppressions, l'impôt fut rétabli, conjointement avec une taxe distincte sur les chevaux, dans la période 1867-1869, et ensuite, seul, par le décret du 2 octobre 1873 et l'instruction du 24 novembre 1873, sous la pression de nécessités financières impérieuses. Transformé en impôt municipal par la loi budgétaire du 11 juillet 1877 (art. 25) il reprit sa place parmi les ressources de l'Etat en 1893 (loi du 5 août) (2). Modifié par les lois du 30 juin 1895, du 28 juin 1898, le règlement du 28 septembre 1899, le décret du 15 juin 1900 (3), il est devenu de nouveau

1. Canga-Argüelles. *Dicc. pal.*: coches.

2. Décret du 10 et instruction du 12 août 1893.

3. Alcubilla. *Dicc. pal.*: impuesto. — Piernas, *op. cit.*, II, 514. — Léon Say. *Dictionnaire des finances* II.

contribution municipale dans les capitales de provinces et les villes de 30.000 âmes et au-dessus par la loi du 3 août 1907. Cette dernière mesure a amené une brusque diminution du rendement 900.000 pesetas en 1906, 400.000 en 1909. Deux décimes s'ajoutent au principal.

Le tarif varie suivant les populations des villes. Les deux premières catégories de la loi de 1893 ont été supprimées (moins de 5.000 habitants, et de 5.001 à 20.000) et il en subsiste aujourd'hui trois seulement :

1° Moins de 20.000 habitants : 20 pesetas par voiture, 7.50 par cheval ;

2° De 20.000 à 100.000 habitants respectivement 40 et 15 pesetas ;

3° Au-dessus de 100.000 habitants, 80 et 30 pesetas.

Sont imposables toutes les voitures de luxe dont les contribuables font usage pour leur agrément. Ne sont pas comprises dans cette définition les voitures principalement affectées à des usages commerciaux ou industriels, ni les voitures de luxe qui sont rendues momentanément inutilisables et placées sous le contrôle de l'administration. Les voitures de parade et celles du corps diplomatique sont exemptes.

La perception est basée sur la déclaration annuelle des propriétaires, mais l'administration peut contracter des abonnements avec les loueurs ou affermer la contribution dans quelques provinces.

Etant donné le caractère somptuaire de cet impôt et l'habitude qu'ont les Espagnols aisés de ne pas se pro-

mener à pied, c'est là une excellente source de revenus.

Impôt sur les cercles et les casinos

Autant l'impôt sur les voitures de luxe est ancien, autant celui-ci est moderne. C'est en effet la loi du budget de 1900 qui lui a donné naissance. Il est fixé à 20 0/0 du loyer payé par les cercles et casinos, sans autres exceptions que les sociétés ouvrières et celles dont l'objet se réduit à la bienfaisance ou à l'enseignement (1). De nombreux cercles échappent à l'impôt en prétextant l'un de ces deux derniers caractères. Il conviendrait pour arrêter ces fraudes de restreindre l'exemption aux seules sociétés ouvrières (2).

L'impôt sur les cercles n'est inscrit au budget de 1909 que pour la somme de 300.000 pesetas (900.000 en 1906). On vient, en effet, de le transformer en contribution municipale dans les mêmes conditions que l'impôt sur les voitures de luxe.

1. L'Espagne, en basant cet impôt sur les signes extérieurs seuls, semble avoir profité des expériences faites par nos lois de 1871, 1889 et 1890.

2. Alix, *op. cit.*, p. 80.

Deuxième Partie

CONTRIBUTIONS INDIRECTES

Impôt sur le sucre

La fabrication du sucre est une industrie d'origine espagnole puisque les Arabes la trouvèrent établie dans la péninsule lors de l'invasion et qu'ils la perfectionnèrent, mais sa décadence commença au temps de l'expulsion des Maures. La culture de la canne à sucre était restreinte à l'Andalousie et à la province de Valence. Sous l'ancien régime, la contribution des *millions* entrava tout développement de la fabrication, et les droits montant toujours, la récolte ne cessa de baisser (1).

Au début du *xix^e* siècle l'Espagne, comme la France, recevait presque tout son sucre des colonies et l'habitude prise par l'Amérique d'alimenter le marché espagnol avait fini par constituer pour elle un droit acquis.

Aussi le décret du 27 novembre 1862, réunissant les droits de consommation et d'importation afin de

1. Canga-Argüelles. *Dicc : pal. Azucar.*

déclarer libre la circulation du sucre colonial à l'intérieur eut-il soin de créer un impôt spécial sur les sucres fabriqués dans la péninsule. Cet impôt, modifié en 1872, était fixé à 8 p. 80 les 100 kilogs de poids net (1).

La betterave ne parut qu'en 1882 et amena une véritable révolution économique que refléta la législation fiscale (1). La culture de cette plante présente un intérêt tout particulier pour l'Espagne, car elle est possible dans les terres incultes de l'Aragon, de la Castille et de l'Estremadure (2). Aussi le droit a-t-il été abaissé successivement en 1884 et en 1887, en vue d'encourager la production nationale, malgré les réclamations des planteurs cubains.

La loi du 30 juin 1892 remplaça tous les impôts existants par une taxe intérieure unique perçue soit en douane, soit dans les fabriques au moyen d'accords passés entre les fabricants et l'administration.

A ce moment, le vent de folie qui soufflait sur l'Europe passa sur la péninsule. La fièvre de l'exportation gagna les fabricants, et il se créa un grand nombre de sociétés dans ce but, notamment en Andalousie. La loi du 30 août 1896, suivant l'exemple de notre loi du

1. Deux fabriques débutèrent à Cordoue et à Grenade. Les bénéfices qu'elles réalisèrent furent prodigieux. G. Routier. « L'industrie sucrière en Espagne. » *Revue politique et parlementaire*, octobre 1900.

2. La betterave n'est pas grosse, mais elle est très riche en matière sucrée.

29 juillet 1884, laissa volontairement indemne une partie du sucre fabriqué. C'était le régime des primes indirectes.

Ici, l'histoire de la législation sucrière espagnole change brusquement de face. La perte des Philippines, de Cuba et de Porto-Rico, à la suite de la guerre hispano-américaine, débarrassa le marché espagnol des sucres coloniaux, dont le droit d'importation fut porté de 33 p. 50 à 108 pesetas. La production nationale se trouva dès lors très inférieure aux exigences des consommateurs. Le gouvernement, jusque-là hésitant par suite de l'attitude des planteurs coloniaux, donna directement ses encouragements à la production.

Les années qui s'écoulaient de 1898 à 1907 ont été aussi profitables aux producteurs que défavorables aux consommateurs. Bien que le nombre des fabriques s'accrût sans cesse, l'offre restait très inférieure à la demande. Les droits de douane ayant rendu impossible toute importation de sucre étranger, le prix de cette denrée monta dans des proportions inoubliables, et les fabricants, jouissant d'un monopole de fait, réalisèrent des bénéfices évalués à 50 0/0 des frais de fabrication et d'achats de betteraves. L'élévation du droit de 17 p. 50 à 35 pesetas fut insuffisante, car il subsista une différence de 73 pesetas avec le droit de douane (1).

1. M. Guerrero de Cordoue estime les bénéfices nets à 2.132.000 pesetas pour un chiffre total de dépenses égal à 4.260.000 pesetas. L'impôt figure pour 75.000 pesetas. (Routier, *op. cit.*)

Le résultat ne se fit pas attendre, les hauts bénéfices amenèrent une concurrence qui bouleversa le marché des sucres et modifia du tout au tout les conditions prospères de cette industrie. Aussi proposa-t-on à plusieurs reprises d'accorder des primes à l'exportation. Heureusement l'exemple des pays européens fit écarter cette dangereuse mesure (1).

Deux remèdes furent adoptés, l'un dû à l'initiative privée : la constitution d'un trust ; l'autre à la loi : la prohibition de construire des fabriques nouvelles.

Le *trust* des sucres, qu'il conviendrait de nommer plus exactement *cartell* et qui s'appelle officiellement : *société générale sucrière*, a été constitué dans le but de soutenir les prix en limitant la production qui avait dépassé les besoins de la consommation nationale, consommation calculée à 90.000 tonnes par an par les intéressés, alors que la production était arrivée à dépasser 120.000 tonnes, sans qu'on eût le moindre débouché en dehors de l'Espagne elle-même.

Le second remède, dont M. Osma est l'auteur, fait l'objet de la loi du 3 août 1907. Il a été critiqué très vivement, car il donne largement satisfaction aux vœux du trust.

1. L'Espagne a signé la convention de Bruxelles du 5 mars 1902. A cette époque elle ne cherchait pas à exporter de sucre. D'après l'article 6 de la Convention elle n'était soumise qu'à une obligation, celle d'imposer de droits spéciaux les sucres importés des pays accordant des primes (art. 4). L'Espagne n'a pas été partie contractante aux conventions de Bruxelles des 28 août et 19 décembre 1907.

L'économie générale de cette loi fondamentale est la suivante : Il faut empêcher la surproduction par une consolidation des droits acquis, système inspiré par les législations allemande et russe. La loi spécifie (art. 2) que pendant trois ans à partir de sa date de promulgation on ne permettra pas l'établissement de nouvelles fabriques de sucre de cannes ou de betteraves, non plus que l'augmentation de la puissance de production des fabriques et moulins existants. Pendant trois autres années, il ne sera établi aucune fabrique de sucre dans un rayon de 80 kilomètres d'une fabrique déjà existante. Cette interdiction ne sera applicable que si les fabriques déjà établies dont il s'agit n'ont pas cessé de travailler pendant deux campagnes consécutives postérieurement à la promulgation de cette loi. Il y a exception pour les coopératives.

Néanmoins il ne sera pas fait application de ces mesures tant que sur l'une des places suivantes : Madrid, Barcelone, Valence, Grenade et la Corogne, le prix du sucre de betterave des qualités blanches courantes et du sucre de canne excédera pour le consommateur le prix moyen du sucre tel qu'il résulte des renseignements recueillis par l'Institut des Réformes sociales, pendant l'année 1906, en vue de rechercher le prix de la vie pour l'ouvrier dans les différentes régions (article additionnel à la loi de 1907).

En outre, la loi de 1907 fixe le taux de l'impôt à

35 pesetas les 100 kilogrammes de sucre fabriqué, poids net, et à 17 pesetas les 100 kilogrammes de glucose.

Pour les sucres et les miels de production nationale destinés à l'exportation, il y a restitution de 18 pesetas par 100 kilogrammes de poids net (chocolats, confiseries, confitures, fruits au sirop) ou de 6 pesetas pour la même quantité (fruits confits et pâtisseries fines).

Suivant l'exemple de la France (loi du 30 mai 1902) l'Espagne a interdit l'importation, la fabrication, le dépôt, la circulation et la vente de la saccharine en 1903 (1).

La perception de l'impôt est assurée au moyen de l'exercice des fabriques et est rendue effective à la sortie des raffineries, ou des fabriques pour les sucres non destinés aux raffineries.

Les sucres doivent circuler sous acquit à caution et les fabricants doivent déclarer leurs procédés de fabrication et les époques auxquelles elle a lieu.

L'administration des douanes est chargée de recouvrer l'impôt avec l'aide des administrations de finances pour les provinces de l'intérieur.

L'augmentation de la production a porté le rendement de l'impôt de 17 millions $1/2$ en 1900 à 23 en 1907 et le rehaussement des droits l'a fait passer de 23 à 31 millions $1/2$ en 1908, chiffre qui semble se maintenir.

1. Il y a exception pour la saccharine destinée aux usages médicaux. Lois du 24 décembre 1903 et du 26 décembre 1908.
— Décret du 2 juillet 1903.

Grâce à la loi de 1907 la production totale a diminué lors de la dernière campagne (1).

D'une manière générale la situation est très fâcheuse. D'une part, le consommateur est complètement sacrifié au producteur, car les mesures que nous venons d'exposer maintiennent le sucre à un prix élevé.

La loi de 1907, sans attribuer l'alimentation d'une partie du territoire à chaque fabrique, tend cependant à établir un *regionierungskartelle* de fait, et à laisser par suite les consommateurs à la merci d'un centre unique de fabrication, qui, muni de ce monopole régional, fera hausser les prix jusqu'à la limite fixée par l'article additionnel de la loi de 1907. Le trust des sucres, pour prouver l'existence de la surproduction, base ses calculs sur le chiffre de la consommation en 1900, à savoir 90.000 tonnes ; mais ce n'est pas là un maximum, et si le prix du sucre baissait il n'est pas douteux que la consommation se développerait, puisqu'elle reste très inférieure à la moyenne obtenue dans les autres pays (2).

D'autre part, le trust a décidé de réduire le prix d'achat de la betterave. Celle-ci était certainement payée

1. Voici les chiffres fournis par l'Association internationale de statistique sucrière (24 octobre 1908). Espagne : campagne 1907-1908, sucre de betteraves : 115.000 tonnes ; sucre de cannes : 15.000 tonnes ; Campagne 1908-1909, sucre de betteraves : 83.000 tonnes ; sucre de cannes : 22.000 tonnes. Total : 130.00 t. en 1907-1908 contre 105.000 en 1908-1909. (France, respectivement 718.900 et 746.500 tonnes).

2. Le chiffre de 90.000 tonnes représente en effet 5 kilogrammes par tête ; or la consommation moyenne atteint 13 kilogrammes en Europe.

plus cher qu'à l'étranger, mais il faut compter avec cette circonstance qu'en Espagne la majorité des cultures betteravières se fait dans des terres irriguées, ce qui augmente le prix de revient du produit. Les agriculteurs dans plusieurs provinces avaient renoncé à d'autres cultures pour semer cette plante, et ils jugent la diminution du prix d'achat injustifiée, eu égard au prix de vente du sucre. Aussi ne cessent-ils de protester (1).

Impôt sur les alcools

Comme pour les sucres, la question fiscale se complique ici d'une question économique. L'alcool est rarement produit industriellement, car les fabriques sont peu nombreuses ; c'est du vin qu'on le tire ; on distille une grande partie des récoltes.

M. R. San Pedro déclarait en 1903 que l'alcool de vin représentait 80 à 90 0/0 de la totalité des alcools destinés à la consommation (2). Or le vin est une des richesses de la péninsule. Tous les discours parlementaires parlent de la « nécessité de protéger la viticulture nationale » tout en reconnaissant que son importance

1. La Société sucrière a supprimé en outre la bonification allouée aux entrepositaires (3 pes. les 100 kgs.). Exposé des motifs du projet de loi du 7 juin 1907. *Economiste français*, 21 décembre 1901, 14 février 1903, 8 février 1908. — *Economiste européen*, 12 février et 4 juin 1909.

2. Exposé des motifs du projet de loi du 17 juin 1903.

excessive est « l'héritage des erreurs d'une autre génération ». De là viennent toutes les difficultés ; l'industrie de l'alcool n'est pas autre chose qu'un prolongement de l'agriculture : « Ce n'est pas un problème fiscal, disait M. Osma, mais un problème d'économie politique et même d'économie sociale (1). »

Ce fait s'explique tout naturellement par l'excès de la production des vins. Le viticulteur, au moment des vendanges, a encore sa cave remplie par la récolte de l'année précédente qu'il n'a pu vendre, et comme il n'a ni un autre local, ni des capitaux suffisants pour attendre les conditions de vente favorables, il est obligé de transformer son vin en alcool ou de le vendre à bas prix aux fabricants de cognacs et de liqueurs. Semblable procédé n'est pas le propre d'une région déterminée ; il est général, sauf pour quelques vins de marque (2).

La politique économique de l'Espagne consiste à favoriser l'introduction des alcools étrangers quand les vins nationaux s'exportent sur une grande échelle afin d'approvisionner d'alcool le marché intérieur, la distillation des vins ayant cessé, et au contraire à arrêter ces importations lorsque l'exportation des vins diminue afin de donner à ces vins un débouché à l'intérieur. C'est un système de balance ingénieux, mais dangereux, car les viticulteurs, assurés de trouver toujours une

1. Exposé des motifs du projet de loi du 7 juin 1907.

2. Alix, *op. cit.*, p. 76. — Piernas, *op. cit.*, II, 507.

source de profits, multiplient leurs vignobles de telle manière qu'en temps d'exportation restreinte l'Espagne se trouve inondée de produits alcooliques. C'est ce qui est arrivé, malgré les ravages causés par le phylloxéra. Là est la cause de l'opposition tenace de cette classe d'agriculteurs contre toute disposition tendant à augmenter les droits sur les alcools. Les députés et les sénateurs les secondent puissamment.

D'autre part, l'alcool est la matière imposable la meilleure qu'on puisse rêver, et le gouvernement aspire à en tirer des revenus. C'est là un motif de lutte continue, et il s'en suit une quantité de lois et de décrets ; mais les viticulteurs restent les plus forts. Repoussés en 1904, ils viennent de prendre leur revanche en 1908. Des considérations politiques électorales font leur force et leur permettent de s'opposer à une élévation des impôts. Les effets se sont traduits tristement à plusieurs reprises dans la santé publique et la criminalité. Le procureur général, dans un rapport à la Cour de cassation de Madrid le constatait lui-même en 1902 (1). Il en résulte aussi que le rendement de l'impôt est très bas ; prévu pour 18 millions en 1908, il l'est pour 15 millions seulement en 1909, alors qu'en France il atteint 330 millions, 550 en Angleterre, 600 aux Etats-Unis et 1.379 en Russie. L'Etat Espagnol a dans l'alcool une réserve puissante à sa disposition, une source future de revenus.

1. *Economiste français*, 9 décembre 1902, 14 février 1903.

Entrons dans l'analyse des textes. La loi et le règlement du 26 juin 1888 créèrent un droit de *consumo* de 75 centimes par degré-hectolitre. Dès 1889 on abandonna le calcul au degré pour adopter un droit de 25 pesetas par hectolitre, porté à 37 p. 50 en 1893. Toute une législation s'est développée entre 1894 et 1898, aussi inutile qu'embrouillée. Le règlement du 19 avril 1898 fixe la patente de fabrication pour les producteurs d'alcools de raisins à un droit variant de 18 à 135 pesetas suivant la nature des appareils employés, et le droit de fabrication des alcools produits avec des matières autres que le vin ou importées à 37 p. 50 par hectolitre d'alcool pur. On admettait l'entrepôt pour tous les produits alcooliques. L'impôt ne rapportait en 1900 que 1.500.000 pesetas.

La loi du 19 juillet 1904 établit deux droits : un droit spécial de fabrication dans lequel se trouve comprise la contribution industrielle, et un droit spécial de consommation ; il faut y ajouter le droit de *consumo* qui est prévu par le règlement du 14 octobre 1898, il varie de 35 à 55 centimes par degré-hectolitre suivant les populations des localités, et peut être augmenté de trois décimes par les municipalités (1). Mais dès 1906, pour couper court aux protestations, deux décrets créèrent une

1. Le montant du droit de fabrication variait suivant qu'il s'agissait d'alcool de vin neutre, d'alcool dénaturé et d'eau-de-vie composée ou liqueur. On appelle alcools neutres ceux qui se vendent tels qu'ils sortent des appareils distillateurs ou rectificateurs, sans mélange d'aucune substance étrangère.

commission centrale et quatorze commissions régionales chargées d'étudier les réformes qu'il conviendrait d'apporter à l'impôt. La loi du 13 juillet 1907 supprima le tarif spécial relatif aux eaux-de-vie composées et liqueurs qui, par suite, durent acquitter uniquement comme droit de fabrication le droit correspondant à l'alcool qui leur sert de base. Comme compensation, le droit de consommation fut élevé de 0,50 à 0,70 par litre. Enfin la loi du 10 décembre 1908 a établi le système actuellement en vigueur.

Le revenu de l'alcool comprend le produit des droits de fabrication, des patentes des fabriques et des vignettes (1). Les droits de fabrication sont fixés à 20 pesetas par hectolitre pour les eaux-de-vie et alcools de vin, 50 pesetas pour les autres eaux-de-vie et alcools neutres, 7,50 pour les alcools dénaturés. Ces droits sont considérés comme dus dès que les produits qu'ils frappent sont obtenus, mais le paiement peut être différé jusqu'à la sortie des fabriques ou entrepôts. Les patentes sont annuelles, irréductibles, et varient de 250 à 5.000 pesetas. Les vignettes (*precintas*) de 0,10, 0,20, 0,40 doivent être apposées sur les bouteilles ou flacons d'eaux-de-vie composées et liqueurs d'une capacité inférieure à trois litres.

Les vermouths ne sont pas soumis à l'impôt, mais

1. Sans préjudice du droit de *consumo*.

payent les droits sur l'alcool employé à leur fabrication (1).

La réduction de l'alcool par ajout d'eau est autorisée, moyennant le paiement d'une taxe spéciale. Cette opération ne peut avoir lieu qu'en présence des agents de l'administration (2).

Le vinage est également autorisé, mais il faut que la quantité de vin distillée ne dépasse pas 15 0/0 de la récolte et que la force du vin ainsi alcoolisé reste inférieure à 16 degrés (3).

La préparation des alcools dénaturés n'est permise que dans les établissements autorisés et ces alcools ne peuvent être frappés d'aucun droit municipal (4).

Les fabriques espagnoles sont soumises à l'exercice. Elles doivent être munies de compteurs, avoir leurs tubes peints de différentes couleurs suivant la nature du liquide qui les traverse, indiquer la capacité de chaque appareil..., etc.

Les fabriques non exercées, mais seulement inspectées, ne peuvent distiller que par périodes de cinq jours ; elles doivent tenir des comptes, placer leurs alcools dans des locaux indépendants de tous les autres..., etc.

La surveillance à la circulation s'exerce comme en France. Aucune quantité d'alcool neutre supérieure à

1. Décret du 27 janvier 1905. Règlement de 1908, art. 4.

2. Décret du 29 juillet 1905.

3. Décret du 16 octobre 1907, § 1.

4. Décrets du 21 juillet 1905 et du 9 mars 1908.

2 litres ou de liqueur supérieure à 1 litre 1/2 ne peut circuler sans titre de mouvement. Ces titres sont délivrés par la régie, exceptionnellement par les fabricants eux-mêmes.

L'administration de l'impôt est confiée au service des douanes. Il lui est interdit de passer des arrangements avec les producteurs en vue d'assurer le paiement des droits.

Les distilleries peuvent être fermées quand il est démontré avec évidence que des fraudes ont été commises plus de trois fois dans l'année, ou plus de deux fois si le total des droits fraudés dépasse 3.000 pesetas.

Impôt sur la chicorée

Ce petit impôt a été une désillusion pour ses créateurs. La loi du 28 novembre 1899 lui a donné naissance, il fut prévu pour 600.000 pesetas au budget de 1900 et ne rendit pas 170.000 pesetas. Il atteint aujourd'hui 300.000 pesetas à peine (1).

On justifie son établissement par des considérations plus commerciales que financières. La falsification du café et du thé au moyen de la chicorée est en effet fréquente, et l'immixtion de la régie dans la fabrication sous prétexte de percevoir l'impôt peut entraver cette fraude.

1. En France la chicorée a été provisoirement imposée en 1871.

La chicorée est frappée d'un droit de 1 peseta par kilog. Elle ne peut circuler qu'en paquets munis de vignettes ; sa mise en vente sous le nom de café ou thé et le mélange même avec ces produits sont interdits. Les fabriques de chicorée ne peuvent être ouvertes sans une permission spéciale. C'est le service des douanes qui est chargé d'administrer l'impôt (1).

Les vignettes sont délivrées par les administrations des finances. Les fabricants doivent tenir un registre où ils notent leurs opérations journalières, et encourrent une amende s'ils refusent de les présenter aux employés de la régie.

Impôt de « Consumos. »

L'origine de cet impôt doit être recherchée d'une part dans les droit généraux qui frappaient la consommation dans l'Espagne ancienne, *centesima rerum venalium* des Romains, *alcabala* du moyen âge, *millones* de la maison d'Autriche, et d'autre part dans cette coutume, qui devint générale en Europe au xvii^e siècle de faire participer l'Etat pour moitié dans le produit des octrois des villes.

A la faveur du remaniement financier qui suivit l'ex-

1. Décret du 11 février 1909. Les fabricants dont les établissements sont situés dans des lieux où n'existe pas de service des douanes doivent payer les frais de locomotion de l'inspection.

pulsion des Français, Garay créa en 1817 un droit de *portes*, recouvré dans les capitales et ports habilités, qui avait une étendue presque illimitée quant au nombre d'objets grevés; M. Conte le qualifie « une imitation monstrueuse des octrois français ». La loi de 1845 le maintint, en lui superposant un impôt de consommation, dont le tarif variait suivant huit classes de localités. Le décret du 31 décembre 1851 réduisit à 99 articles le nombre d'objets frappés par le droit de *portes*. Enfin les deux impôts furent fondus en 1856 sous le nom de droits de *consumos*, mais la dualité des tarifs a subsisté jusqu'à nos jours (1).

Supprimés momentanément en 1855 ces droits le furent de nouveau par la révolution de septembre (2). Ils reparurent d'abord timidement comme impôts municipaux en 1870 et reprirent en 1874 seulement leur place primitive au budget. Ils ne comprenaient alors qu'un seul tarif, mais les deux tarifs reparurent dans la loi du 11 juillet 1876.

La loi du 26 juin 1888 créa un impôt spécial de consommation sur les alcools et celle du 30 août 1896, complétée par le règlement du 11 octobre 1898, réforma les bases d'imposition.

Toutes ces variations prouvent l'impopularité de cet

1. Conte, *op. cit.*, II, 168. — Toledano, *op. cit.*, I, 669, I, 706, n 1; I, 733, n. 1. — Piernas, *op. cit.*, II, 493.

2. Ordre du gouvernement provisoire, 12 octobre 1868.

impôt(1). Le souvenir de l'alcabala, qui avait laissé dans les esprits une impression analogue à celle de la gabelle en France, et les troubles incessants auxquels la perception des droits donnait lieu, en avaient fait et en font encore le point de mire de tous les réformateurs (2).

L'impôt sur la consommation, *lato sensu*, a existé : c'est l'*alcabala* ; aujourd'hui les droits de *consumos* ne portent que sur un certain nombre de matières consommables. Ces matières doivent être nécessairement de première nécessité pour rapporter au Trésor les sommes inscrites au budget. On les désigne par la formule technique : articles de nourriture, de boisson et de chauffage, mais elle est insuffisante et vague. La définition pourrait être donnée, sous la forme suivante : Les impôts de *consumos* sont des droits d'entrée portant sur certaines matières propres à la nourriture, à la boisson ou au chauffage, et dont le taux varie suivant la nature de ces matières et la population des localités.

1. Les textes en vigueur sont la loi du 7 juillet 1888, la loi du 28 juin 1898 (art. 27), le règlement du 11 octobre 1898, la loi du 31 décembre 1901 (art. 20 et 23), le décret du 24 mars 1902, la loi du 19 juillet 1904 (titre III), la loi du 3 août 1907, la loi budgétaire de 1909 (art. 6 et 7).

2. Au xvii^e siècle, Martínez de la Mata (*Memoriales y discursos* 1656, dans *Sempere, biblioteca economico politica*, t. III) déclare la consommation base fondamentale des revenus, mais au xviii^e siècle Zabala y Aunon (*Representacion al rey, Don Felipe*, V, 1732) et Ward (*Proyecto economico*, 1762) attaquent cette forme d'imposition.

L'impôt comprend deux tarifs (1). Le premier, applicable à toutes les localités, grève les viandes, huiles, vinaigres, vins, bières, cidres, légumes, poissons, saumures et conserves de poissons, jambons, charbons, conserves de fruits, herbes potagères, sel. Il y a là un grand nombre de matières qui en France sont visées par des impôts spéciaux. Le deuxième tarif, applicable aux capitales de province, aux ports de Carthagène, Vigo, Gijon et aux localités de plus de 30.000 habitants, comprend les oiseaux, la neige, la glace, la cire, la stéarine, la parafine, les œufs, le lait, le fromage, le beurre, la paille, les herbes ou plantes pour le bétail, le bois à brûler.

1. Le bulletin de statistique traduit le mot *consumos* par le mot *octroi*. C'est inexact. « On désigne sous le nom d'octrois, dit Léon Say (*Dictionnaire des finances*) les taxes indirectes établies au profit des communes sur les objets et denrées destinés à la consommation locale » or les *consumos* ne sont pas des revenus communaux ; ils figurent au budget de l'Etat. En outre, les octrois existent en Espagne et portent un nom spécial ; ils s'appellent : *arbitrios*. Un seul auteur, à notre connaissance, a signalé l'erreur dont nous parlons, malheureusement il n'en donne pas les motifs et traduit par *consommation*.

« Dans les derniers mois de 1868, les droits de consommation, qu'on a tort de traduire par le mot *octroi*, ont été supprimés... » (Block. *L'Europe politique et sociale*, 1869, p. 574.) Traduire le mot *consumo* par le mot *consommation* est insuffisant, car le droit dont il s'agit ne frappe pas toutes les matières consommables, (sucre, chicorée) et il est des matières qui sont frappées d'un droit de *consommation* distinct du droit de *consumo*. Tel était le cas de l'alcool en 1904. Sur ce produit se superposaient les taxes de *consumo* et de *consommation*, toutes deux perçues au profit de l'Etat. Quant à M. de Parieu, il garde le mot espagnol, mais doit chaque fois en préciser le sens, et les explications qu'il fournit à ce sujet sont très confuses (*op. cit.*, I, 110 ; II, 439 ; IV, 244-237, n. 1 et 2). En Italie, la question semble se poser d'une manière analogue pour le *dazi di consumo* (Fournier de Flaix. *Traité de critique et de statistique comparée des institutions financières*, I, 520. — Dubois. *Finances communales*, p. 180.)

Sont exempts les charbons et bois employés comme combustibles industriels, les huiles et vins pharmaceutiques, les alcools destinés au vinage, et il y a réduction du droit pour le sel destiné à l'agriculture et à l'industrie.

Les deux tarifs signalent pour chaque nature de matière six classes de localités d'après le nombre des habitants : moins de 5.000, de 5 à 12.000, de 12 à 20.000, de 20 à 40.000, de 40 à 100.000 et enfin au-dessus de 100.000.

Le sel, quoique mentionné au tarif, occupe une place à part. Le nom légal de l'impôt que nous étudions est en effet impôt de *consumos* et spécial sur le sel (1). Cet article de première nécessité doit à cette situation privilégiée de ne supporter aucun centime municipal. Le taux est de 12 pesetas par quintal métrique

D'après le règlement de 1898 les centimes municipaux ne peuvent excéder 100 0/0 du principal.

Il existe pourtant un mot français qui traduirait exactement le mot espagnol et qui ne saurait amener de confusion. Nous avons en France des droits perçus pour le compte de l'Etat de la même manière que les droits d'octroi pour le compte des communes : ce sont les droits d'entrée. *Les droits de consumos sont des droits d'entrée*, comme en France les droits sur les huiles minérales et végétales depuis 1878, les droits sur les vins avant 1900 ou les droits actuels d'entrée sur les alcools.

1. Le monopole du sel avait donné autrefois de mauvais résultats. La fabrication coûtait parfois plus à l'Etat que la vente ne lui rapportait. (De Parieu, *op. cit.*, II, 172.)

Les territoires municipaux sont divisés en trois parties : la population agglomérée (*casco*), l'espace compris dans un rayon de 1.600 mètres depuis les murs ou la dernière maison de la ville (*radio*), enfin le reste du territoire (*extrarradio*). Les deux premières parties seules servent de base à l'application des tarifs ; elles déterminent la classe de population dans laquelle doit rentrer la localité.

L'Etat a recours à quatre modes de perception fondamentaux :

1° Administration directe par la régie. Ce procédé est employé à titre subsidiaire seulement. L'administration n'a aucune confiance en elle-même ; elle ne perçoit directement les droits qu'au cas où elle s'y trouve obligée, c'est-à-dire quand les capitales de province et villes assimilées refusent de payer les fermages qui leur sont assignés, ou, les ayant acceptés, ne les payent point ;

2° Dans les mêmes localités, l'Etat peut, s'il le préfère, conclure des conventions avec les corporations, celles-ci se chargeant de la rentrée de l'impôt, soit en le répartissant entre leurs membres, soit en assurant le recouvrement des droits dus par chacun.

3° L'Etat peut affermer l'impôt. L'Espagne est un des pays dans lequel le fermage a été pratiqué largement jusque dans le milieu du XVIII^e siècle. Nous en trouvons ici la trace. Le gouvernement fixe la somme qui doit être acceptée par la municipalité. Au cas où personne

ne se présente pour passer le bail à ferme avec l'Etat, la municipalité elle-même est tenue de déterminer la manière dont l'impôt sera perçu. Le délai du bail varie de un à cinq ans (1) ;

4° Le système le plus généralement usité est celui des abonnements par tête (*encabezamientos*). Il est attribué à chaque localité une somme fixe. Moyennant le paiement de cette somme la municipalité a le droit de recouvrer pour elle-même l'impôt. L'Etat s'efface alors devant la commune et se désintéresse des mesures ultérieures que celle-ci prendra.

L'abonnement par tête est obligatoire pour les localités de moins de 30.000 âmes et facultatif pour les autres. C'est là une conciliation logique entre les tendances des lois de 1874 et 1888 d'une part et de 1885 d'autre part, car les fraudes sont particulièrement aisées dans les petits villages et les frais de perception sont inversement proportionnels à la population des localités.

L'abonnement ayant lieu par tête, la loi de 1888 fixe pour les villes de la première catégorie un taux maximum d'imposition individuelle qui varie de 9 à 20 pesetas, suivant le nombre d'habitants, et pour celles de la deuxième catégorie (localités de moins de 30.000 âmes) de 1,40 à 9 pesetas. Les totaux sont augmentés de 0.50 par habitant pour la consommation du sel, et du montant correspondant aux alcools.

1. Décret du 17 avril 1900. En Italie le fermage est aussi employé pour le même impôt. (L. Say, *op. cit.*)

La municipalité, ayant ainsi pris en charge une somme déterminée, en assure le recouvrement par divers moyens. Dans les villes de la première catégorie, elle peut recourir à l'affermage avec vente libre, aux conventions corporatives ou administrer directement. Dans les localités de la deuxième catégorie elle peut en outre décider l'affermage avec vente exclusive et la répartition par habitant.

L'affermage avec vente exclusive au détail consiste dans l'établissement de postes où la vente est permise en quantités inférieures à 6 kilogrammes ou litres ou dans les limites d'un maximum. Il est prohibé pour les viandes et liquides dans les villes de 5.000 habitants ou plus (1).

La répartition par habitant (*repartimiento vecinal*), c'est-à-dire l'attribution d'une somme fixe à chaque habitant, suivant ses facultés, est autorisée dans les localités qui justifient avoir essayé sans succès l'application des autres moyens.

Une fois la répartition autorisée par l'administration, celle-ci nomme pour l'opérer un nombre de répartiteurs égal à celui des conseillers.

Le conseil des répartiteurs détermine les catégories dans lesquelles il faut ranger les contribuables dans les limites comprises entre le cinquième et le quintuple

1. Art. 6, § 2. *Loi budgétaire*, 1909.

du taux d'imposition moyen. On ajoute au contingent les charges municipales et 8 0/0 pour couvrir les parties défailtantes et les frais de recouvrement. Sont exemptés les pauvres reconnus, les habitants d'autres localités (*forasteros*) qui n'ont point maison ouverte plus de trente jours, les militaires et marins en service actif, les personnes en maisons de famille.

Dans le cas d'abonnement par tête, il y a une véritable transformation de la nature de l'impôt, qui, indirect et de quotité, devient direct et de répartition. Il n'est plus alors question de droits d'entrée, et la définition se trouve faussée. Si la municipalité administre directement, c'est une concession d'octroi faite par l'État moyennant le paiement d'une redevance fixe ; si elle a recours à l'affermage avec vente exclusive, c'est l'établissement d'un monopole municipal ; si elle est réduite à répartir par habitant, ce n'est ni la consommation réelle ni même la consommation présumée qui détermine le taux d'imposition, mais ce sont les facultés contributives, ce qui est fort différent. La consommation en effet ne varie pas proportionnellement aux revenus (1).

Les critiques soulevées par l'impôt de *consumos* sont fort nombreuses. D'abord le choix des articles est arbitraire. Pourquoi ceux-ci sont-ils frappés et non ceux-là ?

1. Il y a encore, dit-on, un point de vue politique qui complique et envenime la question : la répartition est un puissant moyen d'action pour le gouvernement et l'alcade.

Ensuite les droits ne gardent aucune relation déterminée avec la valeur des matières imposables, et il serait impossible d'en établir une puisque les prix varient continuellement suivant les époques et les localités. Est encore arbitraire la classification des communes en raison du nombre de leurs habitants ; les villes les plus peuplées sont parfois moins riches que d'autres. En quatrième lieu, dans les localités où l'Etat n'administre pas lui-même l'impôt, on a concédé aux municipalités le pouvoir de le répartir ou d'en monopoliser la vente ; or le premier système conduit à des abus, et le deuxième « constitue un attentat inouï à la liberté des transactions et un monopole odieux exercé sur les articles les plus nécessaires à la vie de l'homme » (1).

Au cas de répartition, le principal avantage des contributions indirectes, qui est de permettre l'imposition des classes nombreuses et peu fortunées, disparaît. En revanche, quand l'Etat administre lui-même les frais de perception sont extrêmement élevés ; ils ont atteint parfois 43 0/0 du rendement de l'impôt ; ce grave inconvénient a fait dire « que pour ne pas juger trop sévèrement les impôts de *consumos y puertal* il faut se rappeler qu'ils ont été établis en 1845 en remplacement de l'*alcabala* » (2). L'abonnement par tête est le

1. Conte, *op. cit.*, II, 171. — Piernas, *op. cit.*, I, 384.

2. De Parieu, *op. cit.*, II, 213.

seul remède applicable ; c'est pour ce motif qu'il est obligatoire dans certaines localités (1).

Comme les droits d'octroi, les droits d'entrée ont encore l'inconvénient d'apporter une entrave fâcheuse aux relations commerciales entre la campagne et la ville (2). Ce qui est plus grave, c'est la nécessité dans laquelle on s'est trouvé pour rendre l'impôt productif de frapper des objets de première nécessité ou au moins de grande utilité : le blé, le sel, le charbon, le bois à chauffer, le lait, les poissons, les liqueurs. Il en résulte que le coût de la nourriture est plus élevé en Espagne que dans la plupart des pays européens. En 1906 le quintal métrique de pain coûtait 23 fr.84 à Paris, 22 fr.99 à Berlin, 15 fr.04 à Odessa, 25 francs à Madrid(3); en 1903 le prix moyen du lait s'est élevé à 0 fr. 30 à Londres, 0,40 à Paris, 0,80 à Madrid ; le prix du pétrole respectivement à 0,20, 0,45, 0,80 ; du bœuf : 1,50, 2, 3,50 (4). La sobriété proverbiale des Espagnols et le peu d'exigence de leurs goûts leur permettent seuls de supporter ces droits abusifs, mais on a pu dire sans trop d'exagération : « L'Espagne est un pays qui dégénère par la faim (5). »

1. Les frais de perception descendent alors parfois à moins de 1 o/o. De Pariou, I, 104. — En Italie, quand l'Etat ne passe pas d'accord forfaitaire avec les communes, les frais sont fort élevés aussi (jusqu'à 26 o/o). Dubois, *op. cit.*, p. 180. — De Flaix, *op. cit.*, I, 529.

2. Berthélemy. *Droit administratif*, p. 869.

3. Alix, *op. cit.*, p. 336.

4. *Resumen de agricultura*. janvier 1904.

5. Alix, *op. cit.*, p. 344.

En réalité la plupart des reproches que les économistes espagnols font aux *consumos* : qu'ils sont disproportionnels, injustes... etc. peuvent être adressés à toutes les contributions indirectes. Il en est de même pour les octrois, mais alors qu'en France se dessine un mouvement en faveur des octrois (1), en Espagne au contraire les critiques se font de plus en plus violentes. Pourtant les essais de substitution d'impôts directs aux droits d'entrée, en 1855 et en 1868, ont toujours échoué ; et fort heureusement, car ce serait « un mal remplacé par un pire » (2).

Néanmoins, les taux étant excessifs, l'opinion publique a forcé le gouvernement dans le courant de ces dernières années à adopter certaines mesures, dont le résultat s'est traduit au budget par une diminution considérable du rendement de l'impôt qui a passé de 86 millions en 1900 à 74 1/2 en 1906 et à 58 en 1909.

Le vice le plus grave était assurément l'imposition du blé. C'est un axiome élémentaire que cet élément primordial de l'existence doit être exempt de taxe. La loi de 1904 sur les alcools dans son titre III a enfin supprimé tout impôt sur les matières figurant sous la rubrique : blé et farine de blé. Les surtaxes municipales se trouvent abolies du même coup.

1. Berthélemy *op. cit.* p. 859. — Allix. *Science des Finances*. p. 604. — II. d'Urclé. *La réforme de l'octroi*.

2. Berthélemy. *Revue de Paris*. 1^{er} août 1903.

Pour rendre cette suppression effective, on revise les abonnements par tête, les contrats d'affermage passés directement par l'administration et les contrats passés par les municipalités pour le recouvrement des droits soit d'après une évaluation de la consommation des articles dégrevés (dans les cas d'abonnements facultatifs, c'est-à-dire pour les villes de plus de 30.000 âmes) soit d'après une évaluation forfaitaire (dans le cas d'abonnements obligatoires). Cette évaluation consiste dans une réduction qui varie de 0 p. 30 par habitant pour la première classe de population à 1 p. 40 pour la cinquième.

Comme complément à ces dispositions, la loi budgétaire de 1909 (art. 7, § 1) permet aux municipalités de réduire ou de supprimer les droits d'entrée sur le maïs, l'avoine, le seigle, le millet et le panis, ainsi que sur les farines qui en proviennent, sans toutefois qu'il soit porté préjudice au Trésor.

Pour compenser ces dégrèvements, les centimes municipaux peuvent depuis 1904 atteindre 120 0/0 du montant attribué à l'Etat. D'autre part, les droits sur l'alcool ont été augmentés.

Après les blés, les vins. La question des vins est de grande importance pour l'Espagne comme pour la France, car c'est là une boisson essentielle et un article d'exportation capital (1). Malgré les ravages cau-

1. En Andalousie : Cavaillès, *op. cit.* En Aragon : *Bulletin*

sés par le phylloxéra, les viticulteurs se sont toujours plaints de la surproduction. Ils ont toujours exercé une grande influence sur le gouvernement (1). Un décret du 11 janvier 1893 portait création d'une commission chargée de rechercher les moyens d'améliorer l'impôt sur les vins. L'exposé des motifs est très instructif et reconnaît avec une bonne foi surprenante les vices inhérents au système en vigueur (2). La loi du 5 août de la même année, complétée par un décret du 29 mars 1894, cherchait à remplacer les droits d'entrée sur les vins par un impôt directement établi à la production qui, en aucun cas, ne pouvait excéder 5 centimes par litre ; mais elle aboutit à un échec. Plus récemment la loi budgétaire de 1902 (art. 20) a supprimé les 10 0/0 supplémentaires établis sur les droits d'entrée par l'article 5 de la loi budgétaire de 1899-1900, et déclaré que la diminution correspondant aux municipalités devra servir tout d'abord à réduire les droits sur les vins.

du ministère de l'Agriculture, mars 1908, p. 313. La vigne est cultivée dans presque toutes les provinces. — De Sartiges, *op. cit.*, p. 11. Production en millions de gallons, 1902 : 267, 1904 : 479, 1905 : 387. Par tête : 1905 : 18,3 (France : 33,9).

1. Déjà une contribution établie sur la consommation des vins en 1805 avait dû être supprimée dès 1809. Canga-Argüelles, *op. cit.*

2. Le ministre des Finances estime qu'il est presque impossible d'éviter les fraudes dans les grands centres : l'élévation des droits est telle que l'espoir de hauts bénéfices à réaliser est encore plus puissant que la crainte inspirée par la rigueur des lois pénales.

La grande réforme fiscale en cette matière date de 1907. Elle fut surtout amenée, si l'on s'en rapporte à l'exposé des motifs de M. Osma (1) par le désir d'entraîner les fraudes commerciales. Les gains obtenus par la fabrication des vins artificiels se faisaient en effet « à l'ombre des droits d'entrée ». Il n'y avait aucune statistique officielle, mais le laboratoire des finances s'étant livré à l'analyse de 108 barriques de vins communs, prises au hasard dans les capitales de provinces, en trouva 33 seulement dont le contenu pouvait être qualifié : vin naturel, et cela dans une année où le prix du vin n'incitait pas à la fraude. Un des prédécesseurs de M. Osma, M. Navarroerverter avait élaboré avec l'aide d'une commission nommée *ad hoc* un vaste plan destiné à supprimer progressivement, dans le délai de trois exercices, tous les droits d'entrée ; mais aucune décision positive n'avait été prise ; au contraire, le projet plus modeste de M. Osma devint la loi du 3 août 1907, complétée par les décrets du 9 et du 28 septembre de la même année. Il n'est pas douteux que la loi française de 1897 n'ait inspiré cette mesure.

La loi de 1907 déclare l'impôt de *consumos* sur les vins supprimé à partir du 1^{er} janvier 1908 dans les capitales de province, les villes de plus de 30.000 habitants et les ports de Carthagène, Gijon et Vigo.

Les abonnements par tête doivent être revisés à cet

1. Projet de loi du 7 juin 1907.

effet. Les centimes municipaux disparaissent également, il est accordé aux communes une série de compensations :

1° Les cédulas personnelles deviennent ressource municipale et il peut être établi jusqu'à 3 centimes supplémentaires sur leur montant, sans préjudice de la surcharge autorisée par la loi du 31 décembre 1881 (art. 5) ;

2° Les impôts sur les voitures de luxe et sur les cercles et casinos sont également affectés aux budgets communaux, et les centimes peuvent s'élever jusqu'à 100 0/0 du montant des cotes ;

3° Les centimes communaux peuvent atteindre 40 0/0 sur la contribution industrielle et commerciale ;

4° Il peut être établi 2 décimes sur l'impôt du gaz et de l'électricité ;

5° Sans préjudice des tarifs spéciaux existants, les municipalités peuvent établir un droit d'octroi (*arbitrio*) sur les vins mousseux, les vins généreux et les mistelles. Ce droit ne peut être supérieur au double de celui qui est inscrit au tarif officiel existant sous la rubrique : vins de toutes classes ;

6° La surcharge municipale autorisée par la loi du 19 juillet 1904 sur les alcools peut être élevée à 3 décimes ;

7° La surcharge municipale qui grève le droit d'entrée

sur la bière peut atteindre 150 0/0 des cotes inscrites au tarif.

Au cas où ces ressources ne suffisent pas à compenser la diminution provenant du dégrèvement des vins, l'administration doit diminuer le contingent abonné de manière à couvrir le déficit.

Les municipalités qui ont affermé l'impôt doivent réduire le prix inscrit au contrat. Elles peuvent affermer les droits sur les vins mousseux, les vins généreux, les mistelles et autres vins dont la force alcoolique dépasse 16 degrés.

Ces dispositions semblent devoir libérer les vins de toute taxe, mais il est à craindre que les intermédiaires, c'est-à-dire les marchands de vins, ces « enfants gâtés du régime parlementaire » profitent seuls du dégrèvement, comme il est arrivé en France. Dans aucun pays la réduction ou la suppression des droits d'entrée ou d'octroi n'a abaissé sensiblement le coût de la vie. Jamais la réalité du fait n'a correspondu au but poursuivi ; l'amélioration des conditions d'existence des prolétaires. En Espagne même, le dégrèvement des farines et des blés n'a pas fait baisser le prix du pain ; le seul résultat a été la perte de 12 millions de pesetas pour le Trésor, le bouleversement des finances municipales, l'augmentation des charges supportées par l'ensemble des contribuables, l'enrichissement des intermédiaires.

Aujourd'hui c'est le lait qui réclame un dégrèvement (1).

En définitive on essaye peu à peu de supprimer complètement les droits d'entrée. Ce serait très regrettable ; la situation des finances espagnoles, depuis si peu d'années prospère, ne permet pas cette réforme qui creuserait un déficit important. Les droits d'entrée, avec tous leurs défauts, ont l'immense force de la tradition : il est moins difficile de créer un impôt nouveau que d'y accoutumer les populations. Ce sont aussi les seules taxes en vertu desquelles tout citoyen contribue à soutenir les charges publiques. En Espagne, la suppression des droits d'entrée a servi d'emblème politique au « radicalisme révolutionnaire » ; ils ont disparu pour ce motif en 1812, en 1823, en 1854, en 1868, mais leur disparition n'a été que temporaire. On voudrait aujourd'hui tenter de nouveau l'expérience. « Dans ces derniers temps, dit M. Alix, on a formé des commissions parlementaires et extra-parlementaires, on a fait des manifestations pacifiques et turbulentes, on a déposé des projets et des contre-projets. Quel a été le résultat d'une si laborieuse campagne ? Ceux qui voulaient supprimer les droits n'ont même pas trouvé le moyen de les transformer... Tout se réduit en réalité à une tempête dans un verre d'eau (2). »

1. Conférence de M. Besada, 22 janvier 1909.

2. Alix, *op. cit.*, p. 82 et 312. — La campagne a pourtant

**Impôt sur les transports de voyageurs
et de marchandises
par les voies terrestres et fluviales**

D'origine récente, cet impôt a frappé tout d'abord les transports par voie ferrée. L'histoire des chemins de fer espagnols se divise en deux périodes distinctes. La première s'étend de 1830 à 1855. Ce laps de temps ne comprend pas moins de 53 concessions dont la plupart furent annulées. On ne pouvait établir de taxe dans d'aussi mauvaises conditions (1). La deuxième période au contraire, qui s'ouvre en 1855 par une série de lois capitales (loi sur les concessions de chemins de fer, loi sur les sociétés anonymes) est une ère de grandes entreprises. L'exploitation de tronçons de lignes importants commence à cette date et la loi du 25 juin 1864 établit un impôt de 10 0/0 sur le prix des billets de voyageurs, taux en vigueur en France pour les voitures publiques depuis la loi du 9 vendémiaire an VI. Depuis 1864 la contradiction entre les efforts tentés par le gouvernement en vue de favoriser les transports en raison de leur utilité publique et les taxes que ce même gouvernement leur impose en rai-

abouti à la loi de 1907, postérieure à l'ouvrage de M. Alix. M. Piernas, quoique désirant l'abolition des droits d'entrée reconnaît que cette réforme est pour le moment irréalisable, II, 503.

1. *Annuaire des Deux-Mondes*, X, 248.

son de la tentation fiscale qu'ils offrent n'a pas cessé d'exister. L'impôt fut pourtant cédé aux compagnies concessionnaires à titre d'aide transitoire par un décret du 29 décembre 1866, mais de nouveau la loi du 26 décembre 1872 créa un impôt de 10 0/0 sur les transports de voyageurs par chemins de fer et l'étendit aux transports par bateaux à vapeur, par voitures et par tout autre mode de locomotion (1). En France, l'évolution s'est produite en sens contraire ; c'est l'impôt sur les voitures publiques qui a été étendu aux chemins de fer.

Le décret-loi du 26 juin 1874 augmenta l'impôt de moitié pour frais extraordinaires de guerre ; en 1883 l'ancien impôt de 10 0/0 cédé aux compagnies fut aboli. Sur ces taxes vinrent se greffer un droit d'enregistrement, en 1872, fixé dans la suite à 4 0/0 du prix du transport, et un impôt provisoire *de trafic*, en 1896, dont le produit était destiné à la construction des navires de guerre (2). Ces trois impôts ont été supprimés par la loi du 20 mars 1900 et remplacés par un impôt unique sur les transports de voyageurs et de marchandises, dont l'administration est confiée au service des *contributions* (3).

1. Piernas, *op. cit.*, II, 469 et sq.

2. Lois : 26 décembre 1872, 30 juillet 1883, 30 août 1896, 30 juin 1897, 28 juin 1898.

3. La loi de 1900 s'occupe aussi des transports maritimes, mais

Dans la circulation intérieure, l'impôt grève le transport, de quelque manière qu'il s'accomplisse, d'un droit de 20 0/0 sur le prix des places de voyageurs, ce chiffre devant être abaissé de moitié pour les billets délivrés par les compagnies de chemins de fer quand celles-ci auront réduit leurs tarifs de 25 0/0 au moins, et d'un droit de 5 0/0 sur le prix du transport de tout objet, quoi qu'il soit. La corrélation établie entre la réduction de l'impôt par l'Etat et l'abaissement du tarif par les compagnies est une copie des dispositions analogues de nos conventions de 1883 qui ont joué en 1892.

Le taux a déjà varié pour les transports par chemins de fer. Il est actuellement de 25 0/0 du prix des billets de voyageurs, chiffre exorbitant, de 10 0/0 du prix des billets d'aller et retour à prix réduits et de 12,50 0/0 du prix des demi-billets d'enfants (1).

Les voitures publiques à deux ou quatre roues ^{Tarifs 1} qui n'effectuent pas sur les routes et chemins ordinaires de parcours supérieur à 35 kilomètres payent de 75 à 250 pesetas, selon la distance qu'elles parcourent, le nombre de chevaux et le nombre de roues (2). L'impôt

ceux-ci ont une histoire distincte de celle des autres transports, leurs tarifs sont fort différents et les droits qui les frappent sont inscrits au budget parmi les droits de douane. Ils sortent donc du cadre de notre étude.

1. Loi du 3 août 1907. En France le droit avait atteint 23,20 0/8 en 1871, mais la loi du 25 janvier 1888 l'avait ramené à 12 0/0.

2. C'est un cas analogue à celui qui se présente en France pour les voitures en service d'occasion.

est perçu dans ce cas au moyen de patentes délivrées aux propriétaires des voitures.

Les autres voituriers peuvent contracter un abonnement avec l'administration. Le montant en est fixé par le ministre des Finances, à défaut d'entente entre les intéressés.

Pour tous les modes de transport, le droit est compris dans le prix payé par le voyageur ou l'expéditeur, ainsi que le droit de timbre lorsqu'il y a lieu d'en percevoir un. Les compagnies ou propriétaires de voitures reçoivent 1,50 0/0 du montant du produit de l'impôt comme prime de recouvrement. Le gouvernement peut passer des accords avec eux.

Les exemptions visent les bagages des militaires et des fonctionnaires voyageant pour le compte de l'Etat, les indigents, le numéraire et les marchandises en transit, les billets circulaires internationaux, les vins, vinaigres, fruits et légumes frais exportés (1), les céréales, les bestiaux destinés ou non à la consommation, les pommes de terre, pois et légumes secs, les charbons, les laines, les engrais (2), enfin les produits apportés aux points de consommation par les voitures des cultivateurs, industriels et fabricants inscrits au rôle de la contribution industrielle et commerciale (3). L'impôt est

1. Loi du 24 février 1904. Décret du 1^{er} mars 1904.

2. Loi du 6 décembre 1904.

3. Loi budgétaire de 1902. art. 16.

réduit à 10 0/0 sur le prix perçu par les compagnies de chemin de fer sur les billets appelés de charité et sur les billets à prix réduits délivrés aux employés (1).

Le rendement de l'impôt est considérable ; il a passé de 15 millions 1/2 en 1900 à 20 en 1906 et à 23 en 1909. Malgré ce résultat et malgré la grande facilité de perception, les défauts sont nombreux et les réformes imminentes. L'élévation du taux surtout entrave la circulation ; le droit s'ajoute aux droits d'entrée pour élever le coût de la vie. On peut cependant constater une diminution générale des prix de transport, pour les grandes distances surtout, mais elle est insuffisante (2).

D'autre part, cet impôt empêche dans une certaine mesure les chemins de fer de se relever de leur mauvaise situation financière (3) ; il fait également naître des craintes au sujet de l'exploitation des nouvelles li-

1. Décret du 17 décembre 1908.

2. Alix, *op. cit.*, p. 308. Prix du transport des céréales, riz, garbanzos, maïs, pour 50 kilomètres ; en 1886 : 0,003,125 ; en 1904 : 0,006 ; pour 500 kilomètres, en 1886 0,045, en 1904, 0,032. Pommes de terre ; pour 800 kilomètres, en 1886 : 0,070, en 1904 : 0,032.

3. En 1907, 16 compagnies n'ont pas donné un centime à leurs actionnaires ; le dividende des 4 autres a atteint 10 millions en tout.

Seulement en transportant par chemin de fer ce qui est transporté par voie de terre, on économiserait 60 millions par an. (Statistique de la direction générale des Travaux publics, 1889.) Il y a actuellement 11.306 kilomètres en exploitation, dont le capital a atteint près de 3 milliards. (*Revista de economia y hacienda*, octobre 1908.) Par myriamètre carré on compte 2 k 7 en Espagne contre 8, 5 en France, 10 k 8 en Angleterre, 19 k 5 en Belgique, 0 k 83 en Argentine, 0 k 19 au Brésil, 0 k 61 au Chili, 0.84 au Mexique.

gnes projetées dont l'Espagne a pourtant grand besoin.

Les amendes, fixées au décuple des droits fraudés, alors que ceux-ci peuvent atteindre le quart du prix du transport, sont excessives.

Impôt du Timbre

Quoique les auteurs ne soient pas d'accord, il semble que l'Espagne pourrait revendiquer la gloire d'avoir inventé l'impôt du timbre, s'il y avait quelque motif pour s'en glorifier(1).

L'ordonnance du 15 décembre 1636, rendu sous Philippe IV, l'incorporait aux *millions*, et dès 1638 il était étendu aux possessions espagnoles d'outre-mer.

Depuis cette époque, le timbre, profitant de la multiplication des relations sociales et de l'activité de la circulation économique, s'est étendu considérablement.

1. Le timbre en usage chez les tabellions de Constantinople ne constituait pas un impôt (Justinien, nouvelle 44). C. Rau et P. Leroy-Beaulieu attribuent l'invention du timbre aux Hollandais (ordonnance du 13 août 1624) mais Engels soutient que les Pays-Bas empruntèrent cet impôt à une nation étrangère, et Cibrario affirme que cette nation est l'Espagne.

En France le timbre n'apparut que sous Louis XIV dans l'édit de mars 1655. (Leroy-Beaulieu. *op. cit.*, I, 511 — Cibrario. *Origini e progresso delle istituzioni della monarchia de Savoia*, p. 302. — Léon Say, *op. cit.* — Piernas, *op. cit.*, I, 386).

La loi du 31 décembre 1881 réformée par celle du 15 septembre 1892 a été remplacée par la loi du 15 mars 1900 que complètent un règlement du 27 mars de la même année, une loi du 17 juin 1903 et un décret du 13 janvier 1906 (1).

Ces dernières dispositions ont surtout eu pour effet d'augmenter des tarifs et de substituer aux droit fixés des droits gradués ou proportionnels, suivant une tendance générale en Europe.

Le timbre d'Etat s'emploie, dit l'article premier de la loi de 1892 : 1° pour les documents publics ou privés en vertu desquels se transmettent, se constituent, se reconnaissent, se modifient ou s'éteignent les droits réels, se contractent les obligations ; 2° pour les documents qui, sans représenter obligation ni transmission, sont taxés par la loi ; 3° pour recouvrer le prix des services publics monopolisés par l'Etat ; 4° pour percevoir quelques impôts et pour réaliser toutes les amendes ou responsabilités pécuniaires imposées par quelque juridiction que ce soit.

Le droit est perçu au moyen de papier timbré, de timbre mobile ou en numéraire.

Si les Espagnols ont inventé l'impôt du timbre, ils ont

1. Ce décret a été rendu conformément au projet de loi du 23 décembre 1905 dont l'article 19 de la loi budgétaire de 1906 avait autorisé l'application provisoire. Un long règlement en 237 articles vient d'être édicté le 29 avril 1909.

su lui conserver une physionomie spéciale. D'une manière générale, en effet, les actes sont taxés d'après leur nature, et non d'après les dimensions des papiers employés à leur rédaction.

Le papier timbré commun s'emploie pour les actes publics qui traitent de quantités évaluables en argent. Son but essentiel est de donner à ces actes l'authenticité (1). Tous les effets timbrés sont numérotés (2). Le taux d'imposition est fixé à 2 0/0 ; il s'applique aux valeurs supérieures à 50.000 pesetas et aux échelons d'une graduation suivant 11 classes qui va de 1 peseta pour les valeurs de 500 pesetas, à 100 pesetas pour les valeurs comprises entre 37.500 et 50.000 pesetas. Ainsi le droit proportionnel fait suite au droit gradué, et tous deux sont basés sur le même taux.

Les actes se référant à un objet non susceptible d'évaluation en numéraire supportent un droit de 50 pesetas. De nombreuses dispositions exceptionnelles fixent les droits applicables aux autres actes publics.

Les documents administratifs, certificats, expéditions, etc., sont passibles ordinairement d'une taxe fixe. Pour les titres et diplômes, le droit est propor-

1. Canga-Argüelles repousse cette idée, et, se basant sur ce fait que la législation espagnole du timbre n'avait pas reçu à son époque application dans les provinces basques, par suite des *fueros*, il demande si les contrats passés en Biscaye ou en Guipuzcoa ne sont pas aussi dignes de foi que ceux que l'on passe en Castille (*Elementos de hacienda*, p. 136).

2. Loi du 29 décembre 1903, art. 24.

tionnel au traitement ou à l'importance des dignités concédées ; pour les permis de chasse ou de pêche, au montant des cédulas personnelles ; pour les permis de constructions, améliorations, ornements, réparations, au chiffre de la population et à la superficie des édifices, pour les étiquettes en papier ou en métal apposées sur les objets, sur la demande des fabricants et destinées à en garantir l'authenticité, à la valeur de ces objets.

Le tarif des opérations de bourse n'a pas été modifié en 1903 mais il a été créé deux espèces distinctes de papier timbré suivant qu'il s'agit d'opérations effectuées par l'intermédiaire d'un agent de change ou d'un courtier de commerce faisant partie d'une corporation ou d'opérations effectuées hors de leur intermédiaire. Les polices relatives aux opérations au comptant sont classées par la loi suivant dix-neuf catégories, de 0,10 à 250 pesetas ; les polices relatives aux opérations à terme sont classées suivant douze catégories de 0,10 à 50 pesetas, la première correspondant aux opérations inférieures à 5.000 pesetas et la dernière à celles dont le montant dépasse 1.250.000 pesetas (1).

Les actes de vente relatifs aux opérations de bourse ne sont plus depuis 1906 soumis à un droit fixe de 1 pe-

1. Les polices ayant pour objet l'extinction ou la réduction par compensation d'opérations à terme et les polices relatives à la négociation des valeurs endossables (autorisée par le décret du 18 juin 1866) supportent un droit fixe de 0.25.

seta, mais à des droits gradués de 0,10, 0,25, 0,50 pour les opérations dont le montant ne dépasse pas respectivement 20.000, 50.000 et 100.000 pesetas. Au delà de ce chiffre l'ancien droit fixe reste applicable (1).

Les valeurs mobilières sont frappées comme en France par 3 droits différents : une taxe sur le revenu (impôt sur les bénéfices de la richesse mobilière), un droit d'émission, un droit de transmission,

Suivant la loi du timbre du 26 mars 1900, les actions et obligations de banques et sociétés sont taxées à 4 0/00 du capital nominal suivant une graduation de douze classes si la durée de ces valeurs dépasse dix ans; et à 2 0/00 si cette durée est moindre, disposition analogue à celle qui existe en France.

Le droit de transmission, annuel, est fixé à 1 0/00 de la valeur effective des titres, mais depuis 1906 l'assiette a été modifiée. Pour les titres cotés le droit reste déterminé d'après le cours moyen de l'année précédente ; pour les titres non cotés il n'est plus fixé comme autrefois d'une manière uniforme sans tenir compte de leur nature ; on prend pour base le capital des actions qui résulte de la capitalisation à 5 0/0 du dividende payé l'année précédente ou à défaut on recourt à l'évaluation de la valeur du titre. Pour les obligations on prend pour base la valeur nominale du titre si les intérêts sont

1. Loi du 17 juin 1903, décret de 1906, art. 23.

payés et l'on ne recourt à l'évaluation que si le montant des intérêts en souffrance est supérieur aux intérêts d'une année. L'impôt n'est pas dû dans l'année d'émission des valeurs (1).

Les sociétés étrangères par actions payent 1 0/00 sur les capitaux affectés à leurs opérations en Espagne. Ces capitaux sont obligatoirement déclarés à la direction du timbre. Les abonnements sont autorisés. Toute contestation entraîne expertise ; en ce cas un arbitre est nommé par la direction des finances, un autre par la société, et, s'ils ne parviennent pas à se mettre d'accord, un troisième arbitre, nommé par le ministre des Finances, rend la sentence, qui n'est susceptible d'aucun recours. Les capitaux ainsi déterminés sont revisés tous les trois ans (2).

Tous ces droits sont en général inférieurs à ceux que l'on rencontre dans les législations étrangères, notamment en France. La richesse mobilière s'est pourtant beaucoup développée en Espagne. On l'estimait en 1902 à 6 milliards de pesetas (3).

Les sociétés d'assurances forment une catégorie spéciale. Les sociétés à prime fixe et les sociétés mutuelles d'assurances contre l'incendie payent respectivement

1. Les actions, certificats, extraits d'inscription de valeur indéterminée ou émis en représentation d'une fraction de capital indéterminé payent 2 pesetas depuis 1906 au lieu de 5 (art. 164 du décret).

2. Art. 167 et 175 du décret de 1906.

3. R. San Pedro. Exposé des motifs de la loi de 1903.

0,03 0/00 et 0,02 0/00 de capital assuré, annuellement. Les sociétés d'assurances sur la vie doivent 2 0/00 du capital versé. Les sociétés d'assurances contre les risques maritimes jouissent de droits réduits (0,20 0/00) et les sociétés d'assurances contre les accidents du travail sont exemptes.

Les effets de commerce, frappés autrefois d'un droit gradué de 0,10 à 75 pesetas suivant vingt-deux classes, complété par l'addition d'un timbre mobile de 0,75 par chaque millier de pesetas au delà de 100.000, payent depuis 1906 un droit de 1 0/00 suivant une échelle graduée de seize classes, doublé si l'effet a plus de six mois d'échéance.

Pour les affiches, le droit varie, comme en France, d'après la dimension et le lieu d'apposition, de 0,25 par mètre carré à Madrid et à Barcelone à 0,15 dans les villes de plus de 50.000 âmes et à 0,10 dans les autres localités.

Le timbre sur les spectacles publics est porté de 8 à 10 0/0 par la loi du 17 juin 1903 et à 12 0/0 par la loi du 5 avril 1904, et le ministre des Finances est autorisé à élever jusqu'à 15 0/0 l'impôt sur les courses de taureaux, en équilibrant cette élévation par un dégrèvement correspondant en faveur des représentations théâtrales. Cette curieuse disposition semble marquer un mouvement de réaction contre les *corridos*.

Les récépissés de dépôt à intérêt et de dépôt de titres

et valeurs restent soumis au timbre gradué : les reçus de sommes supérieures à 10 pesetas payent 0,10 jusqu'à 1.000 pesetas, 0,25 jusqu'à 2.000 et 0,50 au delà.

Les baux sont soumis à un droit de 2 0/0 suivant une échelle de huit classes.

Les livres de commerce sont frappés d'un droit de 7 pesetas pour le premier folio et de 25 centimes pour chacun des folios suivants, et de 5 centimes par folio pour le livre de copies de correspondance quand il s'agit de sociétés, et de 5 p. 15 centimes et 2 cent. 1/2 respectivement quand il s'agit de particuliers.

Les droits sur les contrats relatifs à la fourniture du gaz et de l'électricité varient suivant la puissance de la lumière fournie et suivant qu'il s'agit de casinos ou cafés, fabriques ou boutiques, théâtres ou maisons particulières.

Le droit de timbre sur les billets de chemins de fer est de 0,10, 0,25, 0,50 suivant que le prix de ces billets se trouve compris entre 10 et 1.000 pesetas, entre 1.000 et 2.000 ou dépasse 2.000 pesetas.

La sanction capitale de l'impôt du timbre est brutale : les actes passibles de droit et non timbrés ne peuvent produire aucun effet. Ils sont regardés comme inexistant. C'est là une répercussion injustifiable du droit fiscal sur le droit civil, où se laisse deviner la peur constante de l'administration d'être fraudée. En droit il est inadmissible que la validité des actes et contrats

puisse dépendre de mesures simplement fiscales (1). Outre cette sanction la loi prévoit une amende égale au double de la quantité fraudée, au quintuple en cas de récidive et au décuple lors de la troisième fraude.

La fabrique nationale de monnaie et de timbre est chargée de la fabrication des timbres, et la compagnie des tabacs de l'administration de l'impôt depuis 1892. Cette compagnie perçoit pour frais d'administration 2 0/0 du produit net (2).

L'impôt était prévu au budget de 1906 pour 76 millions, à celui de 1900 pour 74, mais ce total, qui, par exception au principe d'universalité, ne représente que le produit net de la contribution, comprend aussi les sommes provenant de la vente des timbres-poste et des timbres télégraphiques. L'administration des Postes est partagée quant aux recettes entre les contributions indirectes où figure le produit de la vente des timbres et les monopoles et services divers où figurent les autres produits. Alors que le timbre-poste coûte 10 centimes en France, il revient au double en Espagne : 15 centi-

1. En France, sous l'ancien régime, il en était de même. Les actes qui auraient dû être rédigés sur papier timbré et qui l'avaient été sur papier libre, étaient nuls (Esmein. *Histoire du droit français*, p. 578, note 2).

2. Autrefois 3 0/0. Convention du 20 octobre 1900. L'administration par l'État serait préférable, mais il s'est toujours mal acquitté de cette tâche, au lieu que la compagnie des tabacs a créé un corps d'inspecteurs qui assure fort bien la rentrée de l'impôt. (Alix, *op. cit.*, p. 100. — Piernas, *op. cit.*, t. II, p. 411).

mes par 15 grammes pour prix du timbre et 5 pour le facteur (1) Il existe des tarifs spéciaux pour Gibraltar et le Portugal (2). L'Espagne fait partie de l'union postale universelle depuis 1879. Le service des Postes est réglé par le décret du 7 juin 1898.

La taxe télégraphique est fixée à 0,50 pour 15 mots et à 0,05 pour chaque mot en sus pour les transmissions à l'intérieur d'une même province, à 1 peseta pour 15 mots et à 0,10 pour chaque mot en sus pour les transmissions de province en province (3).

Contrairement aux dispositions de notre législation, tous les ministres, tous les députés, tous les sénateurs jouissent de la franchise postale, ce qui est abusif.

Le droit de timbre sur les cartes à jouer nécessite une étude spéciale, non seulement parce qu'il occupe une place à part dans le budget français, mais encore parce qu'il n'a été rattaché que tout récemment à l'impôt général du timbre dans le budget espagnol. En 1900 on le

1. Ce versement obligatoire de 5 centimes fait par le destinataire est un expédient employé par l'Administration pour faire droit aux réclamations de ses agents sans avoir à augmenter leurs traitements.

2. 0,10 par 15 grammes. Il est donc moins cher d'envoyer une lettre d'Espagne en Portugal que d'un point à un autre de l'Espagne.

3. Les timbres télégraphiques, apposés autrefois par le public, le sont aujourd'hui par les employés. L'Espagne a adhéré à la convention internationale de Saint-Petersbourg. Une convention récente du 29 juin 1909 fixe à 0,15 par mot la taxe pour tout télégramme envoyé de France en Espagne ou inversement.

trouve prévu sous forme d'impôt spécial pour un demi million.

Ce droit a subi un grand nombre de modifications récentes. Le budget de 1893 établit un impôt de 0.30 par jeu et autorisa la restitution du droit à l'exportation. Le résultat de cette mesure fut remarquable : on calcula en fin d'année qu'il y avait eu plus de cartes exportées que de cartes fabriquées. Cette constatation amena la suppression de l'impôt en 1895 ; on lui substitua un impôt complémentaire à la contribution industrielle, de 1.500 pesetas pour chaque presse et de 2.000 pesetas pour chaque machine à imprimer. La loi du 31 mars 1900 (art. 9) rétablit l'impôt, perçu au moyen d'un timbre de 0,15 ou de 0,25 suivant la provenance nationale ou étrangère des jeux, mais en lui faisant au budget une place à part. Il y avait restitution à l'exportation, sur justifications, contrôlées par la tenue d'un compte-courant dans chaque fabrique.

Un décret du 17 décembre 1900 ordonne l'apposition d'un timbre spécial sur les jeux destinés à être exportés (1). L'article 21 de la loi budgétaire de 1902 fait de nouveau rentrer le droit dans la contribution industrielle et frappe les machines à fabriquer les cartes

1. On trouve encore ici un reflet du système des corporations, en usage pour le paiement de la contribution industrielle ; les fabricants peuvent en effet payer collectivement l'impôt sur 80 o/o de la production totale, les quantités destinées à l'exportation étant ainsi forfaitairement fixées à 20 o/o, chiffre élevé qui garantit le Trésor.

à jouer d'un impôt de 2.000 ou 1.500 pesetas suivant que ces machines sont mues par un moteur ou avec la main. Cet impôt est supprimé par la loi du 5 avril 1904 (art. 4) qui établit une taxe de 15 centimes au maximum sur chaque jeu de cartes fabriqué en Espagne ou importé de l'étranger. Le décret du 13 janvier 1906 fait rentrer le produit de l'impôt sur les cartes à jouer dans celui du timbre. Le tarif est fixé à 0,10 et à 0,25 (art. 211). Enfin, d'après la loi du 3 août 1907, ce droit peut être élevé jusqu'à 1 peseta, le ministre des Finances étant autorisé à augmenter graduellement le taux actuel. Grâce à cette faculté, le ministre, par un décret du 24 octobre 1907 a déjà élevé le droit à 0,30.

Le système de perception est inspiré par la législation française. L'impôt doit être acquitté par le fabricant lors du timbrage, les débitants sont astreints à une déclaration préalable et soumis aux visites de la régie. Les cartes doivent être en paquets ; une d'elles (le *cinq d'épée*) doit porter le timbre d'état et le nom du fabricant, et être visible au moyen d'un trou circulaire percé dans l'enveloppe.

Impôt sur le gaz, l'électricité et le carbure de calcium

La loi budgétaire du 28 juin 1898 (art. 7) avait créé à titre provisoire un impôt sur la consommation du

pétrole, du carbure de calcium, de l'électricité et du gaz d'éclairage. La loi du 18 mars 1900, complétée par un règlement du 22 du même mois, a exempté les pétroles, mais a étendu l'impôt au gaz destiné au chauffage et l'a rendu permanent.

Le droit est de 4 centimes par kilog de carbure de calcium, de 10 0/0 du prix de vente par mètre cube de gaz, ou kilowatt-heure d'électricité. Les municipalités peuvent ajouter 2 décimes à l'impôt depuis 1908 (1).

Les fabricants perçoivent le droit sur les consommateurs, et il leur est alloué 3 0/0 comme prime de recouvrement. S'ils ne justifient pas la rentrée de l'impôt au moyen de leurs livres de commerce, on opère la liquidation en calculant la production totale et en retranchant de ce chiffre 15 0/0 (gaz) et 20 0/0 (électricité) pour pertes et fuites.

Sont personnellement responsables du paiement de l'impôt les alcales et conseillers municipaux des localités qui possèdent l'éclairage au gaz ou à l'électricité, s'ils négligent de porter au budget communal des dépenses les sommes nécessaires à ce paiement, et au budget des recettes les ressources correspondantes.

Cet impôt de consommation se superpose à la contribution industrielle, dont les tarifs sont déjà élevés. L'électricité paye en effet 6 fr. 75 par kilowatt-heure,

1. C'est encore là une des dispositions de la loi du 3 août 1907 destinées à compenser le dégrèvement des vins.

le gaz 150 pesetas par 100 mètres cubes, le carbure de calcium 10 pesetas par kilowatt-jour d'électricité appliquée à sa fabrication (1).

Les revendeurs d'énergie électrique sont imposés depuis le décret du 24 août 1903. Du chef de la contribution industrielle ils payent 10 0/0 de la différence entre la valeur de l'énergie vendue par le fabricant et le prix payé par le consommateur au détail. La quantité consommée ne peut être inférieure à 80 0/0 de la quantité vendue par le fabricant (2). Du chef de l'impôt de consommation, les revendeurs payent 10 0/0 du montant des contrats passés avec les fabricants, et la loi interdit de faire figurer cet impôt dans les factures.

1. L'unité contributive de la fabrication du gaz devrait être fixée à 10 mètres cubes afin que la liquidation des cotes par fractions d'unité ne porte pas préjudice au contribuable. L'unité de la fabrication du carbure devrait être le kilowatt-heure, qui aurait l'avantage de tenir compte de toutes les interruptions de travail.

2. L'application pratique de cette disposition est très difficile, car généralement les producteurs livrent l'électricité calculée au compteur, tandis que les consommateurs contractent des abonnements avec les revendeurs. Il en résulte une hétérogénéité dans les bases d'acquisition et de vente. (Alix, *op. cit.*, p. 69.) Aussi, en cas de doute, la loi fixe-t-elle la différence à 0 fr. 10 par kilowatt-heure.

CONCLUSION

Le plan tracé par M. Villaverde en 1899-1900 comprenait trois parties : le budget de liquidation, le budget de reconstruction (perfectionnement et amélioration des services), le budget de réduction (diminution des impôts). Cet ordre a été troublé. Sous la poussée de l'opinion les ministres des Finances ont déjà commencé la politique des dégrèvements, et on les a critiqués (1). Ils ont empêché les revenus dus aux impôts d'augmenter : en 1906, 816 millions ; en 1909, 815 ; mais le budget reste en équilibre et même est en excédent. Voici les chiffres de ces excédents : 1900, 88 millions 1/2 ; 1901 : 36 1/2 ; 1902 : 47 ; 1903 : 22 1/2 ; 1904 : 54 ; 1905 : 66 ; 1906 : 101 1/2 ; 1907 (liquidation provisoire (2) : 70 ; 1908 (liquidation provisoire (3) : 46 millions.

Les dégrèvements, votés dans le courant de ces dernières années, obéissent aux tendances démocratiques

1. Alix, *op. cit.*, p. 16.

2. *Gaceta de Madrid*, 1^{er} mai 1908.

3. *Gaceta de Madrid*, 30 avril 1909.

actuelles. Dans les contributions directes, ce sont des diminutions d'impôts accordées aux faibles revenus (cédules personnelles, don du clergé et des moines, pensions des retraités). Dans les contributions indirectes ce sont les dégrèvements des blés et des vins.

Plusieurs auteurs espagnols mènent une campagne acharnée contre cette dernière forme d'imposition (1). L'un d'eux, un économiste des plus connus, va jusqu'à écrire : « Les impôts directs ne sont pas seulement les meilleurs ; ce sont les seuls qui puissent scientifiquement être acceptés et les indirects rentrent dans la catégorie des vraies exactions » (2). Sans entrer ici dans la discussion des avantages reconnus aux impôts directs et indirects, il nous apparaît comme certain que la suppression des uns ou des autres serait une lourde faute. Suivant une comparaison classique, les pays de l'Europe occidentale sont des malades qui ne peuvent marcher qu'avec deux béquilles : une seule les laisserait suspendus en l'air, incapables de se mouvoir et d'avancer (3). Et, en fait, « des deux impôts réels que nous avons c'est l'impôt sur les faits ou impôt indirect qui est de beaucoup le plus pratiqué, et que les réformateurs en quête de popularité plus que de justice attaquent avec le plus de violence » (4).

1. Alzola y Minondo. *La reforma del impuesto de consumos*. Rodriguez del Busto : *Problemas economicos y financieros*.

2. Piernas, *op. cit.*, 1, 318.

3. Leroy-Beaulieu, *op. cit.*, 1, 274.

4. Berthélemy. *Droit administratif*, p. 838.

Quant au taux des impôts payé en moyenne par chaque habitant il est difficile à établir. Les sources les plus dignes de foi renferment des chiffres contradictoires (1). Il est encore plus difficile de calculer la proportion des impôts au revenu des habitants (2) et il est absolument impossible de déterminer la capacité contributive du peuple espagnol : « Le dynamomètre, dit M. Stourm, n'a pas encore été trouvé » (3). Néanmoins il est hors de doute que les taxes sont exagérées, et nous devons tenir pour exacte cette affirmation qu'il y a beaucoup de signes douloureux et évidents de ce fait que la capacité tribulaire de l'Espagne est arrivée à sa limite (4).

L'Espagnol semble bien être le plus patient, le plus résigné des corvéables à merci de notre époque (5) : mais s'il ne se révolte pas, il émigre. La lourdeur des impôts est une des causes principales de cette continue saignée humaine qui affaiblit la nation (6). Le législateur se préoccupe actuellement de la question, mais il préfère envisager des remèdes d'ordre économique (7),

1. 53. 89 d'après *el economista* (16 août 1902), 42.28 d'après la *revista de economia y hacienda* (10 août 1902).

2. France : Leroy-Beaulieu, *op. cit.*, I, 125. Argentine : G. Ramirez : *La tasa del impuesto*.

3. Stourm. *Economiste français*, 20 mars 1909.

4. *El economista*, 1908.

5. *Economiste français*, 6 décembre 1902.

6. Vales Failde. *La emigracion gallega*.

7. Loi du 21 décembre 1907 sur la colonisation intérieure et règlement du 30 avril 1908.

Reste à savoir dans quel sens se poursuivra l'évolution de la législation fiscale.

En Espagne, où il n'existe pas de classe moyenne, le socialisme est appelé à faire des conquêtes rapides, grâce aux séductions qu'il exerce sur les esprits simplistes. L'inconscience des riches, l'absentéisme devenu de règle chez les grands propriétaires, le caractère primitif des prolétaires, tout semble faire de certaines régions de la péninsule des terrains propices au marxisme. A l'heure actuelle des divisions règnent qui favorisent le capitalisme ; les anarchistes se dressent contre les socialistes, les meneurs de Barcelone contre les chefs de Bilbao, et le catholicisme enraye leurs progrès. Cependant les principes socialistes ne sont pas abandonnés : « équité de la progression » et « juste fatalité de l'impôt cédulaire », c'est-à-dire inégalité des taxes pour parvenir par voie de discrimination à l'égalité de sacrifices (1). La progression, en particulier, est appliquée aux successions ; c'est là une menace pour l'avenir (2).

Quant à l'impôt sur le revenu, il n'existe que sous la forme atténuée d'impôt sur les revenus mobiliers, mais ce dernier prend une extension de plus en plus grande. C'est là encore un danger ; l'impôt sur le revenu est un

1. P. Veber. *Les impôts* (Bibliothèque socialiste).— Rau. *Grundsätze der finanzwissenschaft*....etc.

2. *El Economista*, avril 1909.

instrument trop puissant, trop incisif, trop pénétrant pour pouvoir être mis impunément dans toutes les mains. « Chaque peuple doit rechercher si les tendances présentes ou éventuelles de ses gouvernements rendent cette arme fiscale suffisamment inoffensive (1). »

Il est probable que les mesures démocratiques continueront à être votées. L'exemple — qui est loin d'être toujours excellent — des nations voisines et surtout de la France est très souvent suivi par l'Espagne. Les peuples s'empruntent mutuellement leurs modes de taxation. Il s'est formé sous ce rapport une sorte de *cosmopolitisme* que signalent Conte et De Parieu (2). L'Espagne semble décidée à continuer l'élaboration des réformes, suivant en cela le précepte de Maura : « Il faut préparer la révolution d'en haut pour prévenir celle d'en bas. »

1. Stourm. *Systèmes généraux d'impôts*, p. 220.

2. Conte, *op. cit.*, p. 482. — De Parieu, *op. cit.*, IV, 480.

APPENDICE

Administration des impôts (1)

Le chef supérieur de l'administration est le ministre, membre du pouvoir exécutif, nommé librement par la couronne et responsable de ses actes. Il est secondé par le sous-secrétaire (2). La statistique et l'inspection des finances font partie de la sous-secrétairerie. L'inspection des finances a été tour à tour rattachée aux directions générales et à la sous-secrétairerie. Aujourd'hui elle est divisée en deux branches : l'inspection du service, dirigée par le sous-secrétaire, et l'inspection du tribut, qui dépend de la direction générale des contributions, impôts et revenus. L'inspection du tribut a pour objet la découverte des fraudes. Les inspections provinciales, créées en 1903, sont rattachées aux délégations de finances (3).

1. *Textes* : Loi du 25 juin 1870, décrets du 5 août 1893, du 16 juillet et du 3 décembre 1895, du 29 décembre 1899, du 6 mars 1902, des 14 et 15 septembre et du 13 octobre 1903.

2. C'est une *importation française* (Toledano, *op. cit.*, II, 739).

3. Il serait nécessaire de leur donner une plus grande indépendance. (Alix, *op. cit.*, p. 70).

Le ministère des Finances se divise en 7 directions générales, à savoir les directions des contributions, impôts et revenus (droits d'entrée, impôt sur les transports, sur les matières servant à l'éclairage, droits consulaires, propriétés et droits de l'Etat, et toutes les contributions directes (1), des douanes (droits de douane, impôts sur les sucres, les alcools, la chicorée, et octrois des Canaries), du Trésor public (ordonnancement général des fonds, caisse des dépôts, caisse de la monnaie, fermages, loteries), du contentieux (qui administre aussi l'impôt des droits royaux, depuis le décret du 10 mars 1900), de la dette et des classes passives (2) de la représentation auprès de la compagnie fermière des tabacs (qui administre l'impôt du timbre) de l'intervention générale de l'administration de l'Etat (budget, comptabilité centrale).

Fait encore partie de l'organisation centrale le tribunal de gouvernement, constitué par les directeurs sous la présidence du sous-secrétaire ; ce tribunal connaît des réclamations qui étaient autrefois de la compétence du ministre (3).

L'administration provinciale est à la charge des délégués, qui ont sous leurs ordres les administrateurs de

1. Décret du 21 août 1903, fusion de deux anciennes directions.

2. Décret du 24 août 1903, fusion également de deux directions.

3. Décret du 30 octobre 1897.

finances, les trésoriers, les avocats, les agents chargés du service de l'intervention et du recouvrement, etc. Outre les délégations, il existe des administrations spéciales pour les douanes, l'alcool et la loterie.

Toute cette organisation est fort compliquée.

« L'administration centrale, dit M. Piernas, est un corps presque *tout en tête (casi todo cabeza)* et dont les bras, qui devraient entourer le pays tout entier, atteignent à peine les capitales de province » (1). C'est pour ce motif que l'Etat se voit obligé de confier la gestion de ses finances à d'autres personnalités : aux corporations, à la Banque d'Espagne, à la Compagnie fermière des tabacs, et surtout aux municipalités, où l'administration des impôts, dans les petites localités principalement, devient une arme maniée par les *caciques* dans leur propre intérêt. Il en résulte aussi des allocations de primes de recouvrement qui grèvent le budget.

Le contentieux se divise en deux branches : contentieux gouvernemental et contentieux administratif. On ne peut intenter de demande par cette seconde voie si l'on n'a pas épuisé la première (2).

Sont compétents pour connaître des réclamations les juntas arbitrales des douanes, les délégués de finances.

1. Piernas, *op. cit.*, II, 619.

2. Règlement du 15 septembre 1903, art. 2.

les directeurs généraux du ministère des Finances et le tribunal de gouvernement, selon le montant de la somme qui fait l'objet de la demande (1). Il ne peut y avoir plus de deux instances.

Le recours contentieux-administratif, admis depuis 1881 pour les contributions indirectes comme pour les contributions directes, doit être formé dans les trois mois depuis le jour qui suit la notification de la décision gouvernementale (2). Sont compétents en première instance les tribunaux provinciaux et en appel une section du conseil d'Etat. Le ministère public (*fiscal*) représente l'administration (3).

1. Article 54 à 60 du règlement.

2. Lois du 13 septembre 1888, et du 22 juin 1894.

3. Les tribunaux provinciaux sont composés de magistrats et de conseillers généraux. (A. de Torres y Gomez. *Tratado de derecho contencioso-administrativo*, p. 41, 43, 51, 57 et décret du 5 avril 1904.) Des tribunaux spéciaux connaissent des fraudes relatives aux droits d'entrée et aux impôts sur l'alcool, le sucre et la chicorée. (Loi du 3 septembre 1904.)

L'étude du contentieux exigerait des développements dans lesquels nous ne saurions entrer ici. Comme l'indique le titre de cet ouvrage, nous avons surtout étudié l'assiette des impôts.

Vu : le Président de la thèse,

BERTHÉLEMY

Vu le Doyen,

LYON-CAEN

Vu et permis d'imprimer

Le Vice-Recteur de l'Académie de Paris

LIARD

BIBLIOGRAPHIE

Nous ne citons ici que les ouvrages les plus importants.

- Abella*. — Diccionario enciclopedico. Madrid, 1892.
Alcalde. — Diccionario manual de hacienda, id. 1858.
Alcubilla. — Diccionario de la administracion, id. 1891.
Alix. — El presupuesto de reconstruccion, id. 1907.
Arnoux. — Notes sur le cadastre. Paris 1891.
Branas. — Curso de Hacienda (2° éd.). Madrid 1896.
Cabarrus. — Memorial al Rey. id. 1783.
Campomanes. — Cartas politico-economicas, id. 1878.
Canga-Arguelles. — Diccionario de hacienda (2° ed), id. 1833-1834.
Cardenas. — Ensayo sobre la historia de la propiedad territorial en Espana, id. 1873.
Colmeiro. — Historia de la economia politica en Espana.
— Derecho administrativo espanol. — De la constitucion y del gobierno de los reinos de Leon y Castilla, id., 1855-1858.
Conte. — Examen de la hacienda publica, id., 1854-1855.
Costa. — Colectivismo agrario en Espana, id., 1898.
Davila (Padre). — Resumen de los medios practicos para el general alivio de la Monarquia, id., 1651.
Desdévaises-du-Dézert. — L'Espagne de l'ancien régime (Institutions). Paris, 1899.
Dormer. — Discursos historico-politicos. Zaragoza, 1684.

- Esquirou de Parieu.* — Traité des impôts, 2^e éd. Paris, 1866.
- Falcato.* — Novísimo manual del impuesto sobre utilidades. Madrid, 1900.
- Ferrer del Río.* — Historia del reinado de Carlos III, id., 1850.
- Gallardo.* — Origen, progresos y estado de las rentas de la corona de España. Madrid, 1805-1808.
- Gayangos.* — The history of the Mohammedan dynasties in Spain. Londres, 1840.
- Haebler.* — Prospérité économique de l'Espagne au xvi^e siècle. Berlin, 1888.
- Jovellanos.* — Informe de la sociedad económica de esta corte al Rey y supremo consejo de Castilla en el expediente de la ley agraria. Madrid, 1795.
- La Fuente* (Don Modesto). — Historia general de España. Barcelona, 1887-1889.
- La Fuente* (Don Vicente). — Historia de España. Madrid, 1850-1862.
- Laiglesia.* — Estudios históricos, id., 1908.
- Lavissee et Rambaud.* — Histoire générale, III, 9 ; IV, 9 ; V, 2.14 ; VII, 2.22 ; X, 6 ; XI, 9 ; XII, 9.
- Leroy-Beaulieu.* — Traité de la Science des Finances. Paris, 1879.
- Lopez de Ayala Alvarez de Toledo y del Hierro, conde de Cedillo, vizconde de Palazuelos.* — Memoria. Madrid, 1896.
- Lozano y Montes.* — Compendio de hacienda pública. Id., 1876.
- Medina y Marañon.* — Leyes de hacienda, id., 1894.
- Minondo.* — La reforma del impuesto de consumos, id., 1907.

- Navarroreverter*. — El impuesto sobre la renta, id., 1889.
- Novisima Recopilacion*. — Id., 1805.
- Pena Fernandez*. — Tratado de hacienda publica, id., 1887.
- Piernas y Hurtado*. — Tratado de hacienda publica, id., 1900-1901.
- Pita-Pizarro*. — Examen economico-historico-politico de la hacienda y deuda del Estado, id., 1840.
- Ramirez*. — La tasa del impuesto. Montevideo, 1901.
- Rau*. — Grundsätze der finanzwissenschaft. Leipzig et Heidelberg, 1877-1880.
- Raventos*. — Leyes de 1900. Madrid, 1900.
- Rios y Rios*. — Historia de las Behetrias, id., 1876.
- Rosseau Saint-Hilaire*. — Histoire d'Espagne. Paris, 1844.
- Sanchez de Ocana*. — Memoria. Madrid, 1896.
- Santillan*. — Memoria historica de las reformas hechas en el sistema general de impuestos de Espana, 1845-1854. Madrid, 1888.
- Say (Léon)*. — Dictionnaire des Finances. Paris, 1889.
- Toledano*. — Curso de instituciones de hacienda publica de Espana. Madrid, 1860-1865.
- Toreno*. — Historia del levantamiento, guerra y revolucion de Espana, id., 1838.
- Torres y Gomez*. — Tratado de derecho contencioso-administrativo. Cordoba, 1889.
- Revue* : El economista ; Revista de economia y hacienda ; Espana economica y financiera ; Journal des Economistes ; Monde économique ; Economiste français ; Economiste européen ; Revue économique internationale ; Moniteur officiel du commerce

(rapports consulaires), etc... ; Statistiques du conseil supérieur des mines et de la direction des travaux publics ; Textes dans la Gaceta de Madrid.

TABLE DES MATIÈRES

	Pages
Introduction.....	5
Evolution de la législation fiscale jusqu'en 1845. . .	10
Evolution de la législation fiscale depuis 1845.....	38
PREMIÈRE PARTIE. — Contributions directes.....	47
DEUXIÈME PARTIE. — Contributions indirectes.....	109
Conclusion.....	161
APPENDICE. — Administration des impôts.. . . .	166
Bibliographie.....	171

